

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу
операцій із запасами закладів харчування**

Виконала:

Устименко Юлія Сергіївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Гордієнко Микола Іванович
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Крячко Катерина Василівна
заступник головного бухгалтера
Сумського національного аграрного
університету

Суми – 2023

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада _____

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Устименко Юлії Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу операцій із запасами закладів харчування

2. База практичного дослідження:

ТОВ «Крокс Фудс» м. Суми

керівник роботи **Гордієнко Микола Іванович, к.е.н., професор**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

11.01. 2023 р. № 51-н

3. Строк подання здобувачем

закінченого проекту (роботи)

12 грудня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та

установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові

статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного

стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити сутність, функції, класифікацію запасів; охарактеризувати нормативне

регулювання та особливості контролю запасів на підприємстві; визначити особливості

організації обліку діяльності закладів харчування; провести характеристику товариства;

обліковий супровід та процес контролю операцій із запасами; дослідити особливості

автоматизації діяльності закладів харчування;

обґрунтувати рекомендації по вдосконаленню контрольного процесу;

сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

«08» листопада 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р. - січень 2023 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-04 грудня 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	04-08 грудня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедру, деканат	08 грудня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	08-13 грудня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	14-15 грудня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за другим (магістерським) рівнем

Юлія УСТИМЕНКО

Керівник роботи

Микола ГОРДІЄНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Устименко Ю.С. Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу операцій із запасами закладів харчування

Кваліфікаційна робота зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», СНАУ, Суми. 2023. – Рукопис.

В роботі розглянуто теоретично, методичні та практичні аспекти побудови обліку та контроль ефективності використання запасів у закладах харчування на прикладі товариства з обмеженою відповідальністю «Крокс Фудс», м. Суми. Актуальність теми дослідження зумовлена тимчасовим погіршенням становища України, проте економіка намагається розвиватись та укріплюватись. Відкриваються нові заклади харчування: ресторани, кафе та кав'ярні, надаючи громадянам нові робочі місця та підтримуючи державний та місцевий бюджети податками. Ефективне планування, закупівля та облік запасів є важливими аспектами для забезпечення сталого функціонування закладів харчування. Але також не менш важливим та пріоритетним є контроль за цими запасами.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Крокс Фудс», що виступає об'єктом дослідження, якраз і було створене для забезпечення населення обласного центру та гостей міста послугами мобільного харчування.

Проведений аналіз останніх досліджень та наукових публікацій з обліку, оподаткування, аналізу та контролю дозволив виявити основні напрями досліджень за визначеною тематикою.

Окремі результати наукового дослідження кваліфікаційної роботи мають елементи наукової новизни, а саме: запропоновано уточнене трактування поняття «запасів», що враховує різносторонні аспекти зазначеної категорії, є більш пристосованими для потреб управління, включає в себе компоненти за різних підходів та дає можливість поглибити розуміння терміну; обґрунтовано, що виробництво конкурентоспроможної продукції закладів харчування неможливе без ефективного менеджменту, а якість і своєчасність отримання інформації напряму залежить від облікової політики товариства та стану обліку; доведено, що організація та управління основним виробництвом на підприємствах стануть більш ефективнішими, за рахунок застосування інформаційних новітніх технологій в обліку та управлінні в цілому; розкрито основні пріоритетні напрями підвищення ефективності діяльності закладів харчування різних організаційно-правових форм, за рахунок підвищення інвестиційної привабливості, з метою подальшого нарощування можливостей галузі.

Ключові слова: заклад харчування, запаси, облік, контроль, оцінка ефективності.

SUMMARY

Ustymenko Yu.S. Theoretical and practical aspects of the accounting and control process of operations with stocks of catering establishments

Qualification work on specialty 071 «Accounting and taxation», SNAU, Sumy. 2023. - Manuscript.

The paper examines the theoretical, methodical and practical aspects of accounting and control of the efficiency of the use of stocks in food establishments on the example of the limited liability company «Crox Foods», Sumy. The relevance of the research topic is due to the temporary deterioration of Ukraine's situation, however, the economy is trying to develop and strengthen. New food establishments are opening: restaurants, cafes and coffee shops, providing citizens with new jobs and supporting state and local budgets with taxes. Effective planning, procurement and inventory management are important aspects to ensure the sustainable operation of food establishments. But control over these stocks is equally important and a priority.

The limited liability company «Crox Foods», which is the object of the study, was created precisely to provide the population of the regional center and guests of the city with mobile food services.

The analysis of the latest research and scientific publications on accounting, taxation, analysis and control made it possible to identify the main directions of research on a certain topic.

Separate results of the scientific research of the qualification work have elements of scientific novelty, namely: a refined interpretation of the concept of "stocks" is proposed, which takes into account the various aspects of the specified category, is more suitable for the needs of management, includes components from different approaches and provides an opportunity to deepen the understanding of the term; it is substantiated that the production of competitive products of catering establishments is impossible without effective management, and the quality and timeliness of obtaining information directly depends on the accounting policy of the company and the state of accounting; it has been proven that the organization and management of the main production at enterprises will become more efficient, due to the use of the latest information technologies in accounting and management as a whole; the main priority directions for improving the efficiency of catering establishments of various organizational and legal forms, due to the increase of investment attractiveness, with the aim of further increasing the opportunities of the industry, have been revealed.

Key words: catering establishment, stocks, accounting, control, efficiency assessment.

ЗМІСТ

	ВСТУП	
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВІ	9
1.1	Економічна сутність, класифікація та етапи роботи з обліку запасів	9
1.2	Оцінювання виробничих запасів у закладах харчування	17
1.3	Нормативно-правове регулювання обліку та контролю запасів на підприємстві	19
РОЗДІЛ 2	ПРАКТИЧНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «КРОКС ФУДС»	23
2.1	Фінансово-економічна характеристика досліджуваного підприємства	23
2.2	Організація обліку запасів на об'єкті дослідження	31
2.3	Напрямки удосконалення бухгалтерського обліку запасів закладу харчування	39
РОЗДІЛ 3	ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «КРОКС ФУДС»	46
3.1	Методика аудиторського процесу за операціями із запасами	46
3.2	Методично-практичні аспекти організації інвентаризаційного процесу запасів на підприємстві	48
3.3	Рекомендації по вдосконаленню контрольного процесу наявності та руху запасів на підприємстві	55
	ВИСНОВКИ	64
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	68
	ДОДАТКИ	73

ВСТУП

Актуальність теми. Гостинність виступає одним із основних, фундаментальних понять людської цивілізації, яка на сьогодні забезпечується такими видами економічної діяльності, як готельне та ресторанне господарство. В свою чергу, ресторанне господарство, як вид економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності, здійснює діяльність щодо надання послуг для задоволення потреб споживачів у харчуванні з організацією дозвілля або без нього.

Згідно офіційних статистичних даних, з початком трансформації економіки України, коли прибутковість стала ключовою метою діяльності суб'єктів господарювання, спостерігається значне зменшення частки суб'єктів ресторанного господарства підприємств-юридичних осіб. Поряд з цим суттєво збільшується кількість закладів (підприємств) ресторанного господарства з приватною формою власності, це супроводжується відповідними змінами в організації їх роботи, трансформацією вимог до оформлення та приготування страв, врахування платоспроможності споживачів, тощо.

Вивчення процесів, що відбуваються на сьогодні в ресторанному господарстві, особливо в умовах військового стану в якому знаходиться країна, дозволило по-новому зорієнтуватися на пошук практичних шляхів втілення концептуального підходу при створенні та функціонуванні сучасних закладів ресторанного господарства. Заклади ресторанного господарства мають можливість надавати своїм споживачам цілий комплекс різноманітних послуг, які за характером, умовно можна поділити на: послуги з харчування; послуги з виготовлення кулінарної продукції та кондитерських виробів; послуги з реалізації продукції; послуги з організації обслуговування споживачів; послуги з організації дозвілля; тощо.

Питанням методології обліку та контролю запасів в цілому, та особливостям в закладах харчування, присвячені наукові праці таких вітчизняних і зарубіжних вчених, як: Близнюк В. В. [11], Бондар Ю. [13], Вороная Н.[1], Ворошко Р.М. [7],

Ходаківська Л. О. [8], Гордієнко Н.І. [14], Горшар В. [15], Стукалова Ю.О. [12], Остап'юк Н.А. [16], Лях С. [25], Мізік Ю.І. [14], Макаренко А.П. [26], Малюга Н. М. [27], Нашкерська Г.В. [4], Петренко С.В. [10], Романець В. [29], Тичук З.Д. [30], та інші.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кліфікаційна робота виконана відповідно до напрямів науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми: «Теоретико-методологічні та практичні аспекти організації обліку і оподаткування на підприємствах аграрного сектору економіки» державний реєстраційний номер 0119U102486.

Мета і завдання роботи. Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне та практичне обґрунтування сучасного стану та розробка шляхів удосконалення обліку та контроль запасів закладів харчування.

Для досягнення поставленої мети в роботі було визначено наступні завдання:

- * дослідити еволюцію поняття «запаси» та його сутність;
- * вивчити правові засади формування власного капіталу та регулювання обліково-контрольного процесу;
- * проаналізувати сучасний стан економічного розвитку товариства та його місце в галузі;
- * розкрити організацію облікового процесу, визначити його особливості та запропонувати шляхи удосконалення;
- * провести дослідження щодо методичних та практичних аспектів контрольного процесу на підприємстві та запропонувати певні шляхи удосконалення.

Об'єктом дослідження було обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Крокс Фудс» м. Суми.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні основи обліку та контролю формування та ефективного використання запасів закладами харчування.

Методи дослідження. Виконання кваліфікаційної роботи базувалося на використанні як загальнонаукових, так і спеціальних методів дослідження, зокрема історико-економічний метод - при аналізі теоретичних та методологічних основ дослідженої проблематики; метод порівняльного аналізу широко використовувався при аналізі показників динаміки та ефективності виробничої діяльності товариства; монографічний метод - для оцінки стану контрольного процесу на підприємстві; розрахунковий метод - для визначення обсягів виробництва; абстрактно - логічний - для розробки рекомендацій щодо вдосконалення обліку та при здійсненні контролю ефективності використання запасів.

Інформаційна база дослідження. Інформаційну базу дослідження становили Закони України, нормативні документи Міністерств і відомств України, наукові праці учених економістів, бухгалтерів, аудиторів, первинні та зведені документи, дані аналітичного та синтетичного обліку, періодичні друковані видання, річна фінансова, статистична та податкова звітність товариства за 2020-2022 роки.

Елементи наукової новизни. Результати наукового дослідження мають окремі елементи наукової новизни, а саме:

- розкрито значення «запасів» для закладів харчування, визначено технологічні характеристики запасів та їх класифікацію. Доведено, що запаси, які можуть бути повторно використаними, зменшують витрати підприємства на придбання, адже не потребують нової закупівлі.
- розглянуто та систематизовано основні нормативно-правові акти як загального, так і спеціального характеру, які у свою чергу дадуть змогу практикуючим бухгалтерам своєчасно та правильно відображати в обліку запасів;
- обґрунтовано доцільність підпису документів в електронному форматі за допомогою електронного цифрового підпису (ЕЦП), що є альтернативою звичайному підпису;

- визначено основні переваги автоматизованої програми «Постер, за допомогою якої можна відслідковувати рух, облік та автоматизацію торгівлі, а також є можливість підключити програмний реєстратор розрахункових операцій.

- доведено, що для товариства важливими є ефективний (дієвий) внутрішній аудит (внутрішньогосподарський контроль);

- визначено основні причини та перешкоди, з якими стикаються розробники при впровадженні комп'ютерних технологій у процес проведення аудиту, сформовано ряд вимог щодо програмного забезпечення для аудиту.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення роботи можуть бути використані в освітньому процесі, а також в практичній діяльності об'єкта дослідження.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, що представлені в роботі отримані здобувачем самостійно. Принципи академічної доброчесності дотримані.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були представлені на обговорення на Міжнародній науковій інтернет-конференції (9-10 травня 2023 року, м. Тернопіль, Україна – м. Переворськ, Польща); та II Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації», м. Суми, Україна, 16 листопада 2023 року.

Публікації за темою дослідження. Основні результати кваліфікаційної роботи опубліковані у двох наукових працях, загальним обсягом 0,6 ум. друк. аркушів.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох основних розділів та висновків. Робота викладена на 63 сторінках основного тексту, список використаних джерел налічує 36 найменувань, містить 8 таблиць, 22 рисунки, 3 формули та 4 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність, класифікація та етапи роботи з обліку запасів

Діяльність кожного підприємства не може відбуватись без використання запасів, адже вони мають значну питому вагу. На прибуток підприємства в першу чергу впливає обсяг випуску продукції та собівартість. Вони залежать від таких критеріїв запасів як: якість, вартість та технологічні характеристики.

До технологічних характеристик можна віднести: діапазон робочої температури, строки використання та споживання, коефіцієнт вологості приміщення, вбирання в себе запахів та смаку, вплив освітлення та обвітрювання продуктів [1]

Визначення поняття запасів зафіксовано Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» [2], воно визначає основні методологічні засади формування запасів та розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Відповідно до нього, запаси – це активи, які втримуються на підприємстві для подальшого продажу, ще не готові до продажу і знаходяться на певному етапі виробництва або споживаються підприємством з метою виробництва товарів чи робіт, послуг, або використовуються в управлінні підприємством.

Дослідженням теми запасів займалися такі вчені як: К. Маркс, Ткаченко В.М., Савкович В.А. Нашкерська Г.В., інтерпретуючи визначення по-своєму, завдяки чому цей термін набрав не одне значення, суть яких можна відобразити в таблиця 1.1.

Таблиця 1.1 - Поняття запасів у дослідженнях різних вчених

Вчений	Визначення
К. Маркс [4, с. 156]	Під запасами вважаються матеріальні цінності, що знаходяться на складах постачальників у вигляді готової продукції, на проміжних складах та складах споживачів.
Ткаченко В.М. [3, с. 47]	Запаси – це оборотні активи у матеріальній формі, що знаходяться у володінні підприємства та реалізують його функціонування і застосовуватимуться протягом одного операційного циклу.
Савкович В.А. [3, с. 8]	Запаси – це все те, що користується попитом, але все, що виключено з процесу виробництва або індивідуального споживання; всі матеріальні, фінансові, трудові та інші ресурси, які на даний момент не використовуються.
Нашкерська Г.В. [4, с. 208]	Запаси – це оборотні активи підприємства, які найчастіше використовуються в одному операційному циклі функціонування підприємств або в період до одного року.
Давидов Г.М. [3, с. 186]	Запаси – це активи, які: а) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; в) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Джерело: сформовано автором

Як бачимо, погляди поняття запасів дещо схожі, Ткаченко В.М. [3] та Нашкерська Г.В. [4] влучно зауважили, що дані матеріальні активи використовуються підприємством протягом одного року, тобто операційного циклу. Але більш повне відображення сутності Н(С)ПБО 9 «Запаси» висловив Давидов Г.М.

Для відображення обліку та руху запасів на підприємстві, використовується другий клас Плану рахунків - «Запаси»[8].

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки».

Готова продукція, товари, виробничі запаси тощо, що відвантажені, до переходу покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на них, відображаються на окремих субрахунках відповідних рахунків обліку запасів.

Запаси можна поділити за певними видами (рисунок 1.1), [9].

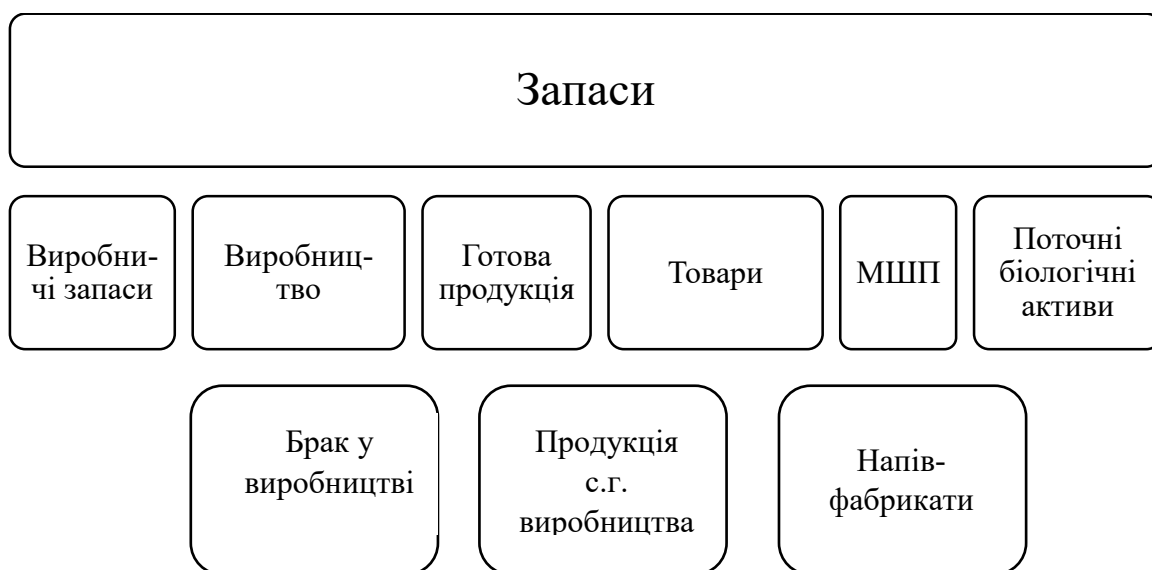


Рисунок 1.1. - Поділ запасів згідно нормативних документів

Джерело: сформовано автором

Перший пункт – виробничі запаси, які використовуються для виробництва продукції, надання послуг або виконання робіт. Виробництво являє собою виробу, що не закінчили свою обробку та технологічні процеси. Готова продукція вже повністю підготовлена для продажу та відповідає всім нормам та сертифікатам якості. Товари придбаються та утримуються підприємством спеціально для подальшого продажу. До малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) відносяться матеріальні активи, які використовуються багаторазово протягом менше ніж одного року, протягом якого не втрачають своїх якостей та характеристик (наприклад калькулятор, ножиці, степлери, ручки). Поточні біологічні активи являють собою активи, які можуть призводити

продукцію протягом періоду менше одного. Брак у виробництві – це зазвичай та продукція, яка не пройшла перевірку якості, не відповідає нормам та сертифікатам. Її або списують, або піддають переробці. Продукція сільськогосподарського виробництва використовується для годування худоби або з якої буде виготовлятися корм. Напівфабрикати являють собою продукцію, яка ще не готова до вживання та не пройшла всі стадії приготування й продаватиметься споживачеві, але з подальшим доопрацюванням [10].

Для більш швидкого відображення категорій запасів, їм було присвоєно певні коди синтетичних рахунків, перша цифра яких вказує на номер класу Плану рахунків:

- 20 «Виробничі запаси»;
- 21 «Поточні біологічні активи»;
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- 23 «Виробництво»;
- 24 «Брак у виробництві»;
- 25 «Напівфабрикати»;
- 26 «Готова продукція»;
- 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»;
- 28 «Товари».

Це активні рахунки, які по дебету відображають надходження, а по кредиту – вибуття запасів. Деякі з поданих синтетичних рахунків мають ще субрахунки. Так наприклад у «Виробничих запасів» є наступний розподіл:

Рахунок 201 «Сировина й матеріали» відображає облік наявності та руху сировини для створення продукції.

Рахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображає облік сировини, яка вже пройшла певну обробку, але ще не готова до вживання й потребує додаткових витрат на її доробку та доприготування.

Рахунок 203 «Паливо» показує наявність та рух пального, яке необхідне для функціонування транспортних засобів та іншого.

Рахунок 204 «Тара та тарні матеріали» використовується для відображення наявності та руху тари, яка приходить разом з продукцією від постачальника або закупається окремо.

Рахунок 205 «Будівельні матеріали» показує наявність матеріалів, які використовуються для будівництва.

Рахунок 206 «Матеріали, передані в переробку» відображає облік наявності матеріалів, що застосовуються в процесі переробки, які включаються до собівартості виготовлених з них виробів.

Рахунок 207 «Запасні частини» відображається для обліку частин, які можуть використовуватися для заміни, при поломці або пошкодженні в роботах та засобах.

Рахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» показує облік руху та наявності добрив для рослин, насіння для висадки та інше.

Рахунок 209 «Інші матеріали» використовується для обліку бланків суворого обліку, відходів виробництва, браку, а також матеріальні цінності, які є виробничими запасами, але не можуть визначені для будь-якого з вище перелічених рахунків.

«Поточні біологічні активи» диференціюються на :

211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

Синтетичний рахунок 28 «Товари» вміщає в собі:

281 «Товари на складі»;

282 «Товари в торгівлі»;

283 «Товари на комісії»;

284 «Тара під товарами»;

285 «Торгова націнка»;

286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

Синтетичні рахунки 21 та 27 зазвичай використовуються лише на сільськогосподарських підприємстві або в інших галузях, де здійснюється сільськогосподарська діяльність [11].

Запаси можна класифікувати за ознаками, наведеними в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 - Класифікація запасів [12].

Ознака	Класифікація	Характеристика
Причина утворення	постійні	Забезпечують неперервну роботу всього процесу на виробництві.
	сезонні	Створюються при сезонному виготовленні.
За місцем розміщення	складські	Утримуються в місцях відповідного призначення
	в процесі	Знаходяться в виробництві.
	в дорозі	Продукція, яка ще не є отриманою споживачем.
За ступенем фактичної наявності на виробництві	нормативні	Матеріали, які відповідають запланованим обсягам.
	понаднормові	Запаси, що є в надлишковій кількості.
За наявності в звітному періоді	початкові	Кількість матеріалів на початку звітного періоду
	кінцеві	Чисельність матеріалів на кінець кожного звітного періоду.
По відношенню до балансу	балансові	Цінності, що є у володінні підприємства та відображаються в баланс.
	позабалансові	Знаходяться на підприємстві через конкретні причини.
За ступенем ліквідності	ліквідні	Матеріали, які швидко та вільно можуть обертатись в грошовий еквівалент, без колосальних витрат.
	неліквідні	Не в змозі легко та швидко обертатись в грошовий еквівалент.
За походженням	первинні	Матеріали, які надійшли на виробництво і не піддаються обробці на ньому.
	вторинні	Можуть бути повторно використаними або переробними.
За обсягом	вільні	Перебувають у надмірній кількості.
	обмежені	Знаходяться в замалій кількості.
За сферою використання	у сфері виробництва	Матеріали, які знаходяться на етапі виготовлення.
	у сфері обігу	Знаходяться в обороті.
	у невиробничій сфері	Не використовуються в процесі виробництва.

Джерело: сформовано автором

Як бачимо, кожній класифікації притаманна своя характеристика. Запаси, які можуть бути повторно використаними, зменшують витрати підприємства на придбання, адже не потребують нової закупівлі.

Слід зазначити, що правильне відображення та документальне оформлення є вкрай важливим для роботи підприємства. Відповідно, щоб полегшити контроль за цим, необхідно правильно організувати етапи роботи з обліку виробничих запасів: (рисунок1.2). [13]

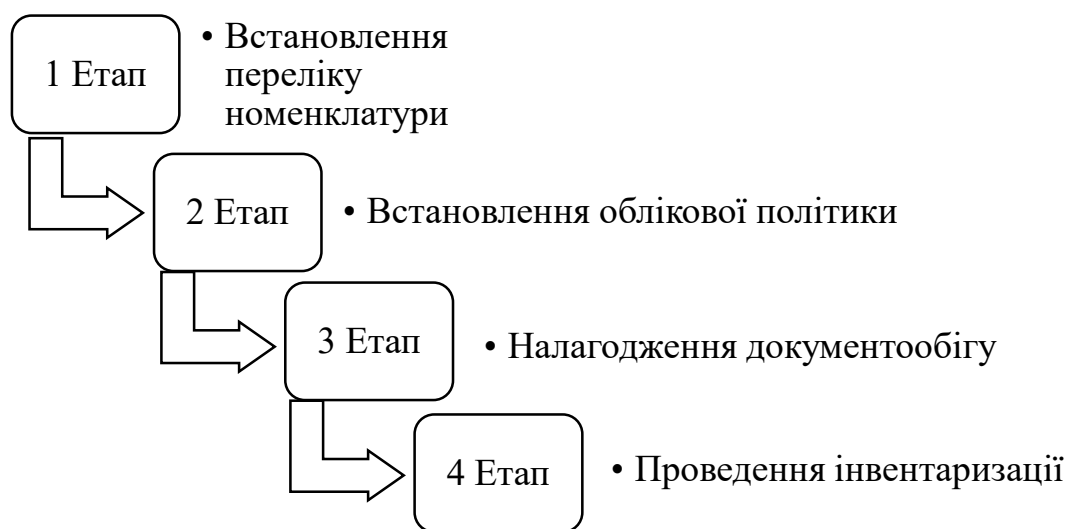


Рисунок 1.2 - Етапи роботи з обліку виробничих запасів

Джерело: сформовано автором

Для початку, треба ввести повний і точний перелік виробничих запасів, які використовуватимуться на підприємстві, тобто номенклатуру та номенклатурні групи. Далі треба затвердити облікову політику, пов'язану з переміщенням запасів між складами, якщо такі є. Важливим етапом є налагодження чіткої системи документообігу. [14]

Як і будь-яку іншу діяльність, використання запасів повинно контролюватися, адже недбалість може призвести до значних збитків. Для цього обов'язковим етапом є проведення інвентаризації. Інвентаризація простими словами - це підрахунок фактичних залишків та порівняння їх з плановими.

Краще проводити її хоча б раз у місяць, щоб легше було відслідковувати недостачу і різницю між плановими та фактичними залишками в цілому. [15]

Залежно від повноти охоплення та характеру здійснення, інвентаризацію можна класифікувати за такими видами (рисунок 1.3):

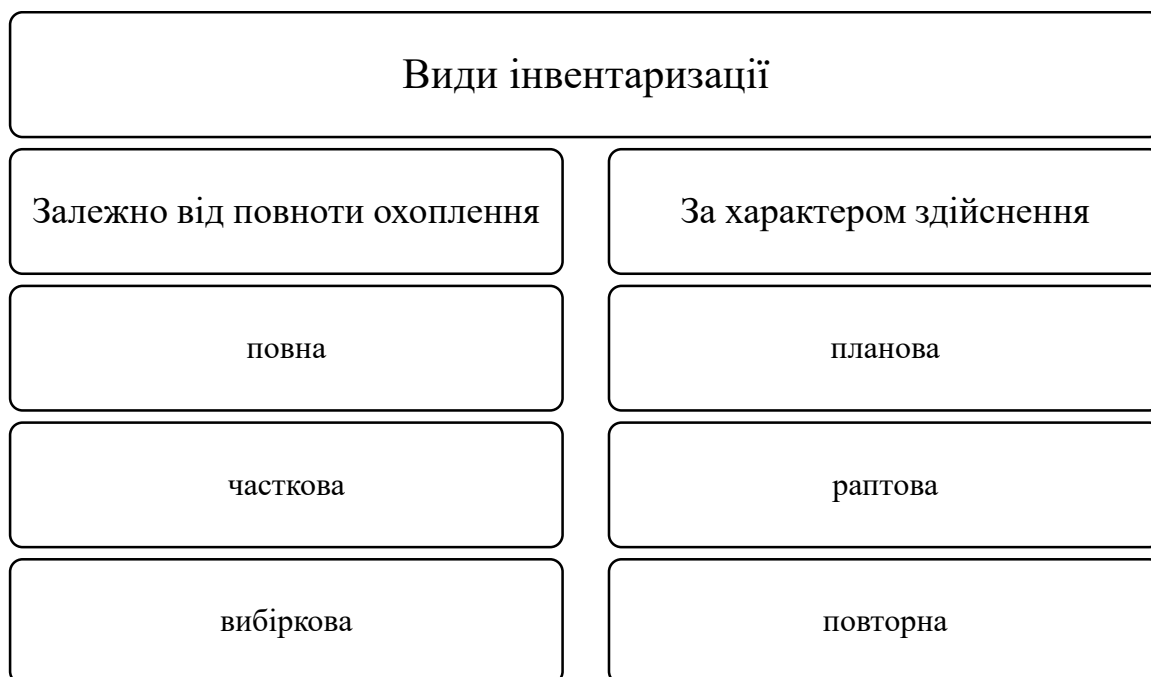


Рисунок 1.3 – Види інвентаризації

Джерело: сформовано автором

Як бачимо, існує шість видів інвентаризації. Повна інвентаризація охоплює всі об'єкти та здійснюється не менше одного разу на рік, перед складанням річної звітності. Часткова – охоплює окремі види активів та фінансові зобов'язання. Вибіркова інвентаризація також охоплює окремі види матеріальних цінностей та здійснюється у конкретної матеріально-відповідальної особи.

Щодо характеру здійснення, існує планова інвентаризація, яка здійснюється у визначений термін, виходячи з доцільності та можливості кращого проведення. Раптова інвентаризація робиться за вимогою ревізора, слідчих та виконавчих органів, а повторна – у разі, якщо виникли сумніви в якості та достовірності проведеної інвентаризації.[16]

Не обов'язково проводити повну інвентаризацію всіх запасів, адже це може бути довго та трудомко. Деяка продукція використовується рідко та в малих

об'ємах, коштуючи при цьому не дорого. Вона не так важлива при перевірках, як набагато дорожчі запаси, оборот використання яких значно більший. В цьому випадку різниця між плановим та фактичним залишком може бути суттєвою і важити більше в грошовому еквіваленті. Тому часткова інвентаризація повинна проводитися частіше, займаючи при цьому менше часу. Нестача належить до витрат того періоду, в якому вона була понесена.

1.2 Оцінювання виробничих запасів у закладах харчування

Запаси обліковуються на підприємстві за первісною вартістю, тобто фактичною собівартістю. Фактично вона складається з сум, які зазначаються у договорі постачання, непрямих податків, які такі не компенсуються підприємству. Якщо товар ввозиться з-за кордону, то також враховується мито. До первісної вартості ще враховуються транспортно-заготівельні витрати, до них відносять оплату за розвантаження і транспортування запасів до місця їх використання або продажу. Щомісяця сума таких витрат пропорційно розподіляється між тими запасами, які вибули за певний період (місяць) та тими запасами, які ще знаходяться на підприємстві. Також до транспортно-заготівельних витрат відносять будь-які інші витрати, які понесло підприємство, доводячи запаси до стану, придатного до користування (наприклад покращення їх технологічних характеристик). Якщо на момент оприбуткування запасів підприємство не може з'ясувати їх первісну вартість, вони оприбутковуються за справедливою вартістю, яка потім в процесі може змінитися на первісну. Справедливою вартістю називають ринкову вартість, за якою може відбутись обмін активами без понесення збитків для підприємства [17].

Якщо підприємство само виготовляє запаси, то первісною вартістю слід вважати виробничу собівартість цього запасу. Запаси, які вносяться до статутного капіталу, потребують погодження первісної вартості учасників (засновників підприємства). При цьому крім справедливої вартості враховуються витрати, що понесені на транспортування та заготівлю, ввезення на оплату цих запасів.

Бувають випадки, коли підприємство отримує запаси безоплатно, в такому разі первісною є справедлива вартість, у врахуванням витрат, вказаних у попередньому твердженні.

Таблиця 1.3 - Методи оцінки запасів передбачені нормативними актами

Метод	Характеристика
Середньозваженої собівартості	Використовується окремо для кожної сукупності запасів, які є відображеними в обліку, що мають однакові умови використання та призначення. Рахується діленням загальної вартості на загальну кількість всіх товарів. Саме цей метод дозволяє відображати в обліку собівартість реалізованих товарів або продукції.
Нормативних витрат	Полягає у споживанні правил витрат на одиницю товару, що використовується виробництвом зі складною технологією та великим обсягом запасів з урахуванням нормативних цін. Цим методом також можна користуватись при перенесенні запасів з однієї балансової статті до іншої, а не лише за умови вибуття матеріалів із підприємства.
ФІФО	Сутність полягає в тому, що раніше зачислені на підприємство запаси, відпускаються першими, задля запобігання утрат від їх псування. Метод ФІФО є систематичним та простим у використанні, що є його перевагою. Завдяки цьому не відбувається штучне зниження або збільшення вартості запасів.
Ціни продажу	Є характерним для підприємств з роздрібною торгівлею та базується на використанні середнього відсотку торгової націнки товарів. Є зручним для підприємств з роздрібною торгівлею, так як не потребує довгих обчислень.
Ідентифікованої собівартості одиниці продажу	Запаси списуються за їх собівартістю. Згідно з НП(С)БО 9, підприємства користуються цим методом для оцінки вибуття запасів, які не можуть замінити один одного або є придбаними для спеціального замовлення. Хоча метод є трудомістким, проте вважається найбільш точним у використанні та має перевагу перед іншими майже в усіх галузях економіки.

Джерело: сформовано автором

Якщо між підприємствами відбувся обмін подібними запасами, вони оприбутковуються за балансовою вартістю, при цьому вона повинна дорівнювати справедливій вартості. У випадку, якщо справедлива вартість менша від балансової, різниця вноситься у витрати звітнього періоду, а запаси оприбутковуються по справедливій вартості. Відповідно по НП(С)БО 9, оцінка запасів відбувається виходячи з методу середньозваженої собівартості, нормативних витрат, методу ФІФО, ціни продажу або методу ідентифікованої

собівартості одиниці запасу. Детальний розгляд цих методів наведемо в таблиці нижче (таблиця 1.3). [18]

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та контролю запасів на підприємстві

Регулювання обліку та контролю запасів здійснюється не тільки законами, а й конкретними установами. До них відносять: Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, Національний банк України та інші виконавчі служби.



Рис. 1.4- Рівні нормативно-правової бази

Джерело: сформовано автором

Окрім установ, норми зазначаються ще й документально, адже у своїй діяльності вони видають накази, постанови, рішення, розпорядження та інструкції. Схематично нормативно-правову базу можна відобразити чотирма рівнями (рис. 1.4)

Перший рівень МСБО 2 «Запаси» відображає рекомендації для визначення собівартості запасів, зазначає особливості їх оцінювання, визначає, що є витратами, понесеними до моменту реалізації для підприємств використовують у своїй діяльності міжнародними стандартами[19].

Другий рівень відображає положення, якими необхідно керуватись при складанні фінансової звітності, відображаючи також інформацію про виробничі запаси.

Основними документами, згідно з якими здійснюється регулювання в сфері обліку та контролю запасів на третьому рівні є : Податковий кодекс України [20], Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [21], Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку», Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [22].

Податковий кодекс України врегульовує справляння податків і зборів, порядок їх надходження та стягнення, права та обов'язки платників та контролюючих органів, а також відповідальність за їх порушення.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» поширюється на всіх юридичних осіб, які обов'язково мають складати фінансову звітність. Закон розкриває основи ведення бухгалтерського обліку та принципи його організації і регулювання в правовому напрямку.

Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» визначає порядок ведення рахунків в бухгалтерському обліку методом подвійного запису, фіксуючи рух грошових коштів та інших активів, капіталу, наявності зобов'язань та витрат. Рахунки кодуються й відображають клас (перша цифра), синтетичний рахунок (другий номер) та номер субрахунку (третій номер). Інструкція містить в собі характеристику та призначення кожного з рахунків[23].

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» визначає та регулює основні положення аудиту фінансової звітності та аудиторської діяльності в цілому.

Зрозуміло, що час від часу нормативні документи змінюються, вносяться поправки і важливо швидко реагувати на ці зміни, щоб в майбутньому не було помилок.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облік повинен відбуватися відповідно до наступних принципів[21]:

- = безперервності означає, що підприємство, оцінюючи активи та зобов'язання, очікує, що діяльність не зупинятиметься;

- = повного висвітлення передбачає відображення всієї інформації про реальні та можливі наслідки господарських операцій, які мають вплив на рішення, що приймаються на основі цієї фінансової звітності;

- = послідовності означає дотримання підприємством обраної облікової політики;

- = автономності передбачає розмежування юридичної особи та її власників, через що їх заборгованість та особисте майно не відображаються у фінансовій звітності підприємства;

- = всі господарські операції вимірюються в єдиному грошовому вимірнику;

- = превалювання сутності над формою – відображає облік операцій відповідно до їх суті, а не тільки з урахуванням їх юридичної форми;

- = принцип нарахування означає, що доходи та витрати організації фіксуються в момент їх виникнення.

Тобто так, як облік та контроль операцій із виробничими запасами є складовою бухгалтерського обліку, він повинен відбуватися спираючись не тільки на відповідні закони України, накази та інструкції, а ще й на загальноприйняті принципи ведення бухгалтерського обліку, з урахуванням особливостей кожного підприємства.

Також на законодавчому рівні порядок визначення розміру збитків і відшкодування них матеріально-відповідальною особою визначено такими нормативно-правовими актами, як :

* «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, псування матеріальних цінностей», затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 року № 116 [24];

* Закон України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей» від 06.09.1995 року [25].

Варто сказати, що матеріально-відповідальна особа – це працівник, якому довірені за характером виконання ним трудових обов’язків підзвітні цінності і на якого на підставі договору покладено матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну з його вини [26].

Матеріальна відповідальність працівника – це його обов’язок відшкодувати в установленому законом розмірі й порядку завдану ним дійсну шкоду майну роботодавця протиправним винним порушенням обов’язків, прийнятих на себе за трудовим договором.

Таким чином, нами в кваліфікаційній роботі розкриті основні нормативні та законодавчі акти, що регулюють облік та контроль запасів.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «КРОКС ФУДС»

2.1 Фінансово-економічна характеристика досліджуваного підприємства

Дослідження обліку та контролю виробничих запасів здійснювалося на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю «Крокс Фудс». Воно зареєстроване 20.02.2019 року за юридичною адресою Україна, 40000, Сумська область, місто Суми, Зарічний район, вулиця Гагаріна, будинок 16, яка співпадає з місцем здійснення діяльності.

Код ЄДРПОУ 42833017.

Розмір статутного капіталу – 1000 гривень. Директором є Андрущенко Марина Миколаївна.

Організаційно-правова форма: товариство з обмеженою відповідальністю.

Форма власності : недержавна власність.

Товариство являє собою ресторан «Крокодил» та здійснює діяльність відповідно до класифікатора видів економічної діяльності у таких напрямках:

- 56.10 – діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування (основна);
- 85.60 – допоміжна діяльність у сфері освіти;
- 85.59 - інші види освіти, н.в.і.у.;
- 47.11 – роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- 68.20 - надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

- 46.19 – діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;
- 10.85 - виробництво готової їжі та страв;
- 56.21 - постачання готових страв для подій;
- 46.17 – діяльність посередників у торгівлі продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- 47.25 – роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах;
- 56.29 - постачання інших готових страв;
- 56.30 - обслуговування напоями.

Вищим органом управління юридичної особи є загальні збори учасників.

ТОВ «Крокс Фудс» є платником ПДВ, індивідуальний податковий номер 428330118196 і відсутня реєстрація в Реєстрі неприбуткових установ та організацій.

Підприємство функціонує завдяки доходам, отриманим при наданні послуг харчування, обслуговування виїзних банкетів, приготування їжі на замовлення, надання в тимчасове користування залів свого ресторану. Станом на 2023 рік, в штаті підприємства працює 6 осіб. Наразі працює лише троє, інші знаходяться у відпустці без збереження заробітної плати у зв'язку з початком повномасштабного вторгнення.

Щоб проаналізувати діяльність товариства, треба співставити його показники фінансово-економічної діяльності. Прорахунок середнього абсолютного приросту показує, на скільки збільшився або зменшився показник в цілому, в порівнянні з попередніми роками. Розрахунок середнього абсолютного приросту знаходиться як середня арифметична з абсолютних ланцюгових приростів за послідовний проміжок часу, відповідно до поданої формули (формула 2.1):

$$\bar{\Delta} = \frac{\sum \Delta_l}{n-1} \quad (2.1)$$

де $\bar{\Delta}$ - середній абсолютний приріст;

$\Sigma\Delta$ - сума абсолютних ланцюгових приростів за послідовний період часу;

n – кількість років.

Наприклад, для знаходження середнього абсолютного приросту чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):

$$\bar{\Delta} = \frac{(470,5 - 251,7) + (780,8 - 470,5)}{3 - 1} = 264,55 \text{ тис. грн.}$$

Так само знайдемо приріст інших показників економічно-фінансової діяльності, які відображені у Звітах про фінансовий результат останніх трьох років та відобразимо їх в таблиці 2.1

Таблиця 2.1 – Фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Крокс Фудс» за 2020-2022 рр

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст (або середній темп росту), тис. грн.
	2020	2021	2022	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	251,7	470,5	780,8	264,55
Інші операційні доходи, тис. грн.	37,8	46,8	7,2	-15,3
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	(134,8)	(299)	(421,4)	143,3
Інші операційні витрати, тис. грн.	(499)	(611,7)	(373,1)	-62,95
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	-344,3	-393,4	-6,5	168,9
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	-344,3	-393,4	-6,5	168,9

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності

Як бачимо, чистий дохід у 2021 році зріс на 218,8 тис. грн., у порівнянні з 2020 роком. У 2022 році збільшення доходу відбулось на 310,3 тис. грн. Собівартість, в свою чергу, з 2020 по 2021 роки збільшилась на 164,2 тис. грн., а в 2022 році ще на 122,4 тис. грн., в порівнянні з попереднім роком. Інші операційні витрати спочатку збільшились в 2021 році на 112,7 тис. грн., а потім зменшились

майже вдвічі у 2022 році. Протягом 2020-2022 років ТОВ «Крокс Фудс» зазнавало значного чистого збитку, особливо в 2021 році, сягнувши показника 393,4 тис. грн. Однак у 2022 році ситуація дещо покращилась, знизившись на 386,9 тис. грн.

Також варто додати, що протягом 2020-2022 років саме дохід від реалізації продукції є основною складовою загальних доходів організації. Щодо витрат, інші операційні витрати займають найбільшу частку, за виключенням 2022 року, коли собівартість становила 53% від загальної кількості. Фінансовий результат показує збитковість організації протягом досліджуваних років.

Щоб порівняти показники статей балансу протягом трьох останніх років, зробимо горизонтальний аналіз. За базу візьмемо 2020 рік, який, відповідно, буде дорівнювати 100%. Цей аналіз допоможе нам знайти значення одного показника в наступних роках у відсотковому співвідношенні.

Наприклад, розрахунок показника запасів у 2021 році за умови, що 2020 рік буде базовим, виглядатиме таким чином:

$$\text{Відсоткове значення} = \frac{96 \cdot 100\%}{84,8} = 113,2\%$$

Тобто кількість запасів у 2021 році збільшилась на 13,2%, в порівнянні з 2020 роком.

Так само знайдемо інші показники в 2020-2022 роках, відобразивши отримані результати в таблиці нижче (таблиця 2.2).

Аналіз таблиці дає змогу побачити, що найвищих значень показники активів досягають у 2021 році. Частка пасивів, навпаки, збільшується в 2022 році. Склад запасів у 2022 році зменшився на 72%, в порівнянні з 2020 роком і на 85% в порівнянні з 2021 роком.

Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги у 2021 та 202 роках залишилась без змін. А за розрахунками з бюджетом значно понизилась у 2022 році на 86%. Інша поточна дебіторська заборгованість останнього року взагалі відсутня.

Кількість грошових коштів та їх еквівалентів у 2022 році зменшилась в два рази, в порівнянні з 2021, але в 5,5 разів перевищила показник 2020 року.

Таблиця 2.2 – Горизонтальний аналіз основних показників балансу ТОВ «Крокс Фудс» за 2020-2022 рр.

Показники	Роки					
	2020		2021		2022	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Актив						
Запаси	84,8	100	96	113,2	23,7	27,94
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	0,5	100	1,4	280	1,4	280
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	12,7	100	13,5	106,3	1,7	13,38
Інша поточна дебіторська заборгованість	1,6	100	2,1	131,25	0,0	0,0
Гроші та їх еквіваленти	5,7	100	61,9	1086	31,6	554,3
Витрати майбутніх періодів	1,3	100	1,3	100	1,3	100
Інші оборотні активи	11,3	100	9,9	87,6	25,4	224,7
Пасив						
Зареєстрований (пайовий) капітал	1	100	1	100	1	100
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-795,7	100	-1189,1	149,4	-1195,6	150,2
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	856,7	100	1311,2	153	1096,1	128,0
Поточна кредиторська заборгованість: товари, роботи, послуги	22,7	100	39,8	175,3	104,1	458,6
за розрахунками з бюджетом	5,3	100	7,9	149	19,3	364,1
розрахунками зі страхування	1	100	1	100	4,1	410,0
розрахунками з оплати праці	4,7	100	7	149	0,0	0,0
Інші поточні зобов'язання	22,2	100	7,3	32,8	56,1	252,7

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності

Витрати майбутніх періодів протягом 2020-2022 років зовсім не змінюються і становлять 1300 грн. Значення інших необоротних активів у 2021 році трохи

зменшилось, але в 2022 показник збільшився в 2,25 рази в порівнянні з 2020 роком.

Щодо аналізу пасивів, зареєстрований капітал протягом трьох років стабільний. Непокритий збиток з кожним роком тільки збільшується, на 50% у 2022 році в порівнянні з базовим 2020 роком. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення у 2021 році збільшилось на 53%, але потім на 25% зменшилось у 2022 році.

Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 75% у 2021 році, в 2022 році збільшившись ще на 358%. Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом в 2021 році збільшилась майже на 50%. В 2022 році цей показник досягнув 264%. Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці в 2021 році збільшилась на 49%, а в 2022 її значення відсутнє. Інші поточні зобов'язання в 2021 році зменшились на 67 %, але в 2022 році показник збільшився на 152% у порівнянні з 2020 роком.

Окрім горизонтального, проведемо ще й вертикальний аналіз внутрішньої структури статей балансу. Його суть полягає в визначенні питомої ваги кожної статті, взявши за 100% загальну суму активу чи пасиву. Для цього застосуємо формулу 2.2:

$$\gamma = \frac{G}{V} \times 100\% \quad (2.2)$$

де γ – питома вага;

G – складова цілої частини;

V – ціла частина.

Наприклад, знайдемо питому вагу запасів у 2020 році :

$$\gamma = \frac{84,8}{117,9} * 100\% = 71,9\%.$$

Тобто частка запасів в загальній кількості активів у 2020 році становила 71,9%. За цією ж формулою знайдемо питому вагу інших показників активу у 2020-2022 роках, відобразивши результати в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Вертикальний аналіз активу ТОВ «Крокс Фудс» за 2020-2022 рр.

Показники	Роки					
	2020		2021		2022	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Запаси	84,8	71,9	96	51,58	23,7	27,85
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	0,5	0,4	1,4	0,75	1,4	1,64
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	12,7	10,77	13,5	7,25	1,7	2
Інша поточна дебіторська заборгованість	1,6	1,35	2,1	1,12	0	0
Гроші та їх еквіваленти	5,7	4,83	61,9	33,26	31,6	37,13
Витрати майбутніх періодів	1,3	1,1	1,3	0,7	1,3	1,52
Інші оборотні активи	11,3	9,58	9,9	5,3	25,4	29,84
Всього активу	117,9	100	186,1	100	85,1	100

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності

Проаналізувавши 2020 рік, можна побачити, що найбільшу частку активів становлять запаси (71,9%). Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом займає друге місце (10,77%). Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, інша поточна дебіторська заборгованість та витрати майбутніх періодів зовсім не значні. Інші оборотні активи складають 9,58%, а гроші та їх еквіваленти майже 5%.

Щодо 2021 року, основними також залишаються запаси (51,58%), а гроші та їх еквіваленти збільшили свою питому вагу до 33,26%. Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом складає 7,25%.

В 2022 лідируючу позицію займали гроші та їх еквіваленти (37,13%), а друге місце посіли інші оборотні активи – майже 30% . Питома вага запасів зменшилась до 27,85%.

Далі проаналізуємо питому вагу показників пасиву в 2020-2022 роках. Результати відобразимо в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Вертикальний аналіз пасиву ТОВ «Крокс Фудс» за 2020-2022 рр.

Показники	Роки					
	2020		2021		2022	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Зареєстрований (пайовий) капітал	1,0	0,84	1,0	0,53	1,0	1,17
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-795,7	-674,9	-1189,1	-638,9	-1195,6	-1405
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	856,7	726,6	1311,2	704,5	1096,1	1288
Поточна кредиторська заборгованість: товари, роботи, послуги	22,7	19,25	39,8	21,38	104,1	122,3
за розрахунками з бюджетом	5,3	4,5	7,9	4,24	19,3	22,67
розрахунками зі страхування	1,0	0,84	1,0	0,53	4,1	4,81
розрахунками з оплати праці	4,7	3,98	7,0	3,76	0,0	0
Інші поточні зобов'язання	22,2	18,82	7,3	3,9	56,1	65,9
Всього пасиву	117,9	100	186,1	100	85,1	100

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності

Варто звернути увагу, що сума довгострокового зобов'язання, цільового фінансування та забезпечення перевищує загальну суму активів на 738,8 тис. грн. (2020 рік). Це відбувається через те, що у 2020 році в товариства є непокритий збиток у сумі 795,7 тис. грн, який є від'ємним значенням, тому зменшує загальну суму активів на 674,9%. Така сама ситуація в 2021 та 2022 роках. Досить значимою є кількість поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги (19,25%) та інших поточних зобов'язань (18,82%).

В 2021 році поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги становить 21,38%, а в 2022 році цей показник збільшується аж до 122,3%. Інші поточні зобов'язання не стабільні, різко збільшуються від 3,9% у 2021 році до 65,9% у 2022 році.

2.2 Організація обліку запасів на об'єкті дослідження

Запаси на ТОВ «КРОКС ФУДС» надходять від постачальників. Спочатку оформлюється договір в паперовому вигляді, де вказуються банківські та інші реквізити обох сторін (Покупця та Продавця). Обов'язково проставляється дата та місце підписання договору, прописуються моменти пов'язані з доставкою та оплатою товару, позначається система оподаткування обох сторін, умови повернення товару неналежного вигляду та якості. До договору додаються такі установчі документи товариства [28]:

- = Статут;
- = Виписка з Єдиного державного реєстру підприємств, організацій та установ України;
- = Витяг платника єдиного податку (якщо покупець є таким) або свідоцтво платника ПДВ;
- = Довідка про відкриття рахунку в банку;
- = Рішення загальних зборів учасників товариства;
- = Наказ на призначення директора;
- = Наказ про невикористання печатки у своїй діяльності (відповідно до пункту 1 статті 58-1 Господарського кодексу України про необов'язковість використання печатки суб'єктом господарювання у своїй діяльності).

Окрім договору складається довіреність на прийняття товарно-матеріальних цінностей від постачальника, в якій вказується посада та паспортні дані матеріально-відповідальних за прийняття товару осіб, що засвідчується зразком їх підпису.

Договір та довіреність підписуються директором товариства та ставиться печатка (у разі наявності). Зараз багато установ користуються сервісами електронного документообігу. Документи, підписані в електронному форматі з допомогою електронного цифрового підпису (ЕЦП), є альтернативою звичайному підпису та зменшують витрати на папір, фарбу, а також підвищують ефективність бізнес-процесів, адже процес завантаження документу, його підписання,

відправка та отримання іншою стороною займає не більше 5 хвилин, а період зберігання у програмі необмежений, на відміну від паперового формату, який може загубитись та пошкодитись. ТОВ «КРОКС ФУДС» у своїй діяльності користується сервісом «Вчасно» та «Medoc».

Після підписання договору постачальник відвантажує товар, надаючи при цьому товарно-транспортну накладну, видаткову накладну та рахунок на оплату. Деякі працюють за передоплатою, відправляючи товар лише після оплати рахунка.

В накладній вказується перелік відвантажених товарів, їх кількість, ціна та сума з ПДВ та без ПДВ. Якщо товар відправляють в тарі, вона також відображається в накладній, прописується кількість, ціна та сума. Хоч тара й знаходиться деякий час у отримувача, проплату за неї не проводять, адже вона повертається постачальнику згідно накладної на повернення. Для наглядного прикладу надамо одну з накладних (рис. 2.1).

Видаткова накладна № 17240/0076364 від 11 листопада 2023 р.



Постачальник: Товариство з обмеженою відповідальністю "Імпульс Схід"
 Р/р UA683006140000026007500301664, у банку АТ "КРЕДІ АГРІКОЛЬ
 БАНК", МФО 300614,
 46011, Тернопільська обл., м.Тернопіль, вул.Поліська, буд. № 12, тел.:
 +380 67 40 000 03,
 код за ЄДРПОУ 40824037, ІПН 408240313043,
 Є платником податку на прибуток на загальних підставах

Покупець: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "КРОКС
 ФУДС"
 Тел.: (095) 865-83-16

Договір: № ІС123660 від 16.04.2019

Угода: Замовлення покупця № 17240/0074391 від 10 листопада 2023 р.

Адреса доставки: Сумська обл., м. Суми, вул. Коростельова Євгена комбрига буд.№ 16

"Гаряча лінія" Якщо у Вас виникли будь-які проблеми в роботі з нашою компанією, Ви можете звернутися до нас будь-яким зручним для Вас способом: моб. тел 38(067)400-00-03

№	Код УКТЗЕД	Штрих-код	Товар	Місце	Кількість	Ціна без ПДВ	Ціна з ПДВ	Сума без ПДВ	Сума з ПДВ
1	2203001000	3080216018041	Пиво "Грімберген Блонд" кегове 20л X1	1 шт	1 шт	1 656,67000	1 988,00	1 656,67	1 988,00
Разом:								1 656,67	
Сума ПДВ:								331,33	
Усього з ПДВ:								1 988,00	

№	Код УКТЗЕД	Код	Зворотна тара	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1		001043725	Ker 20л (Grimbergen)	1 шт	2 700,00	2 700,00
Разом:						2 700,00

Всього найменувань 1, на суму 1 988,00 грн; зворотна тара 1, на суму 2 700,00 грн.
Чотири тисячі шістьсот вісімдесят вісім гривень 00 копійок
 у т.ч. ПДВ: **Триста тридцять одна гривня 33 копійки**

Відвантажив(ла):  **Отримав(ла):** _____
 За довіреністю № _____ від _____
 м.п. _____

Рисунок 2.1 – Видаткова накладна ТОВ «КРОКС ФУДС»

Так як ТОВ «КРОКС ФУДС» являє собою ресторан, найбільшу частину запасів складають саме продукти харчування та алкогольні напої. Для відслідковування їх руху, обліку та автоматизації торгівлі використовують програму «Постер», у якій є також можливість підключити програмний реєстратор розрахункових операцій. Зручність цієї програми полягає в можливості фіксування надходження товарів, інгредієнтів, а також їх списування. Разом з тим, відбувається фіскалізація чеків при продажі (тобто передача даних о продажах з ПРРО до податкової служби).

Тара в Постер не вноситься. Для відображення постачань використовується однойменний розділ «Постачання». В даному ресторані є два віртуальні склади: бар та кухня. Важливо розподіляти закупку інгредієнтів, які будуть використовуватися для приготувань на барі (напої, коктейлі) та кухні (переважно страви та десерти). Навіть якщо лимон використовується в обох місцях, оприбуткування робиться двічі, наприклад 0,5 кг на склад Кухня та 1 кг на склад Бар.

Для кожного інгредієнта створюється своя позиція та характерні одиниці вимірювання. Деякі згруповуються в одну позицію, якщо мають приблизно однакову характеристику та цінову політику (наприклад кріп та петрушка об'єднуються в одну позицію – зелень). Приклад відображення закупок в програмі Постер наведемо на рисунок 2.2 та рисунок 2.3:

Статистика	Быстрый поиск Постачальник Склад Рахунок Категорії + Фільтр									
Фінанси	№	Дата	Постачальник	Склад	Рахунок	Товари	Коментар	Статус	Сума	Заборогованість
Меню	2698	11 ноября, 10:59	ТОВ "Імпульс Схід"	Бар	Расчетный счет	Пиво Carlsberg n/a (бут) 0,45л	—	Оплачено	673,44 ₴	0,00 ₴
Склад	2699	11 ноября, 10:59	ТОВ "Імпульс Схід"	Бар	Расчетный счет	Пиво Grimbergen Blonde	—	Оплачено	1 988,00 ₴	0,00 ₴
Залишки										
Постачання										
Переміщення										
Списання										
Звіт за рухом										
	Товар									К-сть
	Пиво Grimbergen Blonde									20,000 л
										1 988,00 ₴

Рисунок 2.2 – Список постачань денний

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Дата и время поставки

11.11.2023 20 : 51

Поставщик

Воробйов М.П.

Склад

Кухня

Оплата

Счёт

Дата оплаты

Время

Сумма, €

Сейф

11.11.2023

20:51

5601.75

Комментарий

Импорт поставки
 Нажмите на поле для выбора файла или перетащите в него таблицу в формате CSV, XLS, XLSX.
 Проверьте, совпадают ли названия товаров и ингредиентов в Poster и в таблице для импорта. Добавьте новые продукты во вкладках [Меню → Товары](#) и [Меню → Ингредиенты](#).

Наименование	Фасовки	Количество	Цена за единицу	Сумма без налога	Налог	Общая сумма
Зелень (кг)	(кг)	0.25	250 €	62.50 €	Без податку	62.50
Салат листья (кг)	(кг)	2	140 €	280.00 €	Без податку	280.00
Салат Рукола (кг)	(кг)	0.75	500 €	375.00 €	Без податку	375.00

Рисунок 2.3 – Введения нового поставщика на склад Кухня

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Додамо, що для коректного обліку, інгредієнти не завжди вносяться в програму в тій одиниці вимірювання, в якій закуповуються. Наприклад купляють дві шт. двох літрових пляшок соку, але для коктейлів вони використовуються в літражі, тому оприбутковано як 4 л. Але якщо це маленький дитячий сік по 200 мл, продаж якого відбуватиметься в тому ж виді, на прихід він ставиться в штуках.

Продукти списуються (тобто виводяться з обліку), якщо добігає кінця срок їх реалізації, вони псуються, їх вживає персонал або ж вони використовуються для розробки нової страви. Тобто списання відбувається, якщо ці продукти не зможуть принести дохід у майбутньому. Ця дія також відображається в програмі. Списання відбувається окремо з обох складів (рисунок 2.4)

Постачання	22 листопада, 11:33	Бар	Пиво Grimbergen Double Ambr	7,95 ₪	Юлія Бухгалтер	Пена	Деталі	Ред.
Переміщення	21 листопада, 13:56	Кухня	Салат Айсберг, Салат листя	108,00 ₪	Юлія Бухгалтер	Списание	Деталі	Ред.
Списання								
Звіт за рухом								
Інвентаризації								
Постачальники								
Склади								
		Що списується	Деталі			Кількість	Сума	
		Салат листя				0,500 кг	90,00 ₪	
		Салат Айсберг				0,100 кг	18,00 ₪	

Рисунок 2.4 – Проведення списань зі складів

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

При списанні вказується кількість у відповідній одиниці, при цьому відображається собівартість списаних запасів.

Кожен інгредієнт в певній кількості підв'язується до полуфабрикату (інгредієнти, що пройшли обробку, але ще не готові до вживання) або ж відразу до технологічної картки (вже готова страва). Відповідно, при продажі страви, зі складу автоматично списується кількість бруто конкретних продуктів (рисунок 2.5).

Назва	Категорія	Податок	Вихід	Собівартість без ПДВ	Ціна	Націнка		
Піцца	Піцца		0,485 кг	84,11 ₪	228,00 ₪	171%	Складники	Ред.
Складники								
Інгредієнт			Бруто	Нето	Собівартість			
Булка для бургера			80,00 г	80,00 г	6,19 ₪			
Огірки солоні			20,00 г	20,00 г	4,29 ₪			
Салат листя			20,00 г	20,00 г	3,60 ₪			
Сир Чеддер			30,00 г	30,00 г	10,69 ₪			
Картопля фрі			120,00 г	100,00 г	10,66 ₪			
Майонез			10,00 г	10,00 г	1,24 ₪			
Соус кисло-солодий			10,00 г	10,00 г	1,61 ₪			
Цибуля ріпчаста очищена ПФ (н/ф)			40,00 г	10,00 г	0,69 ₪			
Корейка			160,00 г	160,00 г	35,91 ₪			
Бекон			30,00 г	30,00 г	7,95 ₪			
Кетчуп			15,00 мл	15,00 г	1,28 ₪			

Рисунок 2.5 – Технологічна картка однієї зі страв ресторану

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Правильно створена технологічна картка відображає точну собівартість порції страви в момент її перегляду. Собівартість змінюється відповідно до змін цін, які в основному залежать від сезонності. Наприклад огірки та помідори взимку коштують в 4-5 раз дорожче, ніж влітку.

Щоб побачити актуальну наявність інгредієнтів, в програмі створена вкладка «Залишки», яка дає точну інформацію в натуральному та грошовому еквіваленті (рисунок 2.6)

Фінанси	Назва	Тип	Категорія	Залишки	Собівартість	Сума
Меню	Aglianico del Beneventano 2016 червоне сухе Італія 0,750 ...	Товар	Найкраще вино	0,00 шт.	—	0,00 ₴
Склад	Antonutti Saugignon DOC Frinli Grave біле сухе Італія 0,75...	Товар	Найкраще вино	0,00 шт.	—	0,00 ₴
Залишки	Becherovka	Інгредієнт	Алкогольні напої	0,730 л	483,21 ₴	352,74 ₴
Постачання	Becherovka Lemond	Інгредієнт	Алкогольні напої	1,260 л	460,67 ₴	580,45 ₴
Переміщення	Borjomi 0,500 л	Товар	Напої б/а	28,00 шт.	51,12 ₴	1 431,36 ₴
Списання	Borjomi 1л	Товар	Напої б/а	0,00 шт.	—	0,00 ₴
Звіт за рухом	Bourgogne Reine Pedaugue червоне сухе Франція 0,750 л...	Товар	Найкраще вино	0,00 шт.	—	0,00 ₴
Інвентаризації	Coca-cola 0,250 л	Товар	Напої б/а	3,00 шт.	21,52 ₴	64,56 ₴
Постачальники						
Склади						
Фасування						

Рисунок 2.6 – Актуальні залишки товарів та інгредієнтів на складах

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Як було вже сказано раніше, в даному ресторані є два склади, не пов'язані між собою: бар та кухня. Проте між ними в програмі можна робити переміщення інгредієнтів. Наприклад, якщо постачань молока на кухню не вистачило для приготування, і воно є на барі, можна взяти звідти, але при цьому обов'язково відобразити переміщення кількості молока з одного складу на інший, щоб не було нестачі (рисунок 2.7).

Меню	31 жовтня, 11:19	Молоко	62,84 ₴	Юлія Бухгалтер	Бар → Кухня	Деталі	Ред.
Склад							
Залишки							
Постачання							
Переміщення							
Списання							
	Назва		Кількість	Сума			
	Молоко		2,000 л	62,84 ₴			

Рисунок 2.7 – Переміщення молока з бара на кухню

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Можна побачити рух товарів та інгредієнтів за потрібний період часу, в якому відображається кількість постачань певного інгредієнту, та кількість, яка використалася для приготування страв. Це зручно також тим, що фіксується залишок на конкретну дату попереднього періоду, яка нас цікавить. Наприклад подивимось, інформацію по молоку за 20-26 листопада (рисунок 2.8)

Назва	Тип	Початк. залишок	Середня собіварт. на початок	Початк. сума	Надходження	Витрата	Підсумк. залишок	Середня собіварт. на кінець	Підсумок
Молоко	Інгредієнт	32,087 л	31,83 ₴	1 021,33 ₴	24,000 л	12,105 л	43,982 л	32,05 ₴	1 409,63 ₴

Рисунок 2.8 – Звіт за рухом молока 20-26 листопада

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Як бачимо, 20 листопада на обох складах було 32,087 л молока, вартістю 1021 грн. 33 коп. Протягом тижня було куплено 24 л, і використано при приготуванні та продажах 12.105 л. Кінцевий залишок станом на 26 листопада становив 43.982 л., що в грошовому вимірнику становило 1409 грн. 63 коп. Також можна звернути увагу, що собівартість молока за поданий період дещо виросла з 31 грн. 83 коп за літр, до 32 грн. 05 коп. за літр. Звіт за рухом також відображає розгорнуту інформацію про використання молока з обох складів окремо, а також про перелік усіх постачань, які відбувались протягом обраного тижня.

Окрім «Постера», накладні також вносяться в програму 1С Бухгалтерія. Проте в них є відмінності. В «Постері» для кожного продукту створена своя позиція (наприклад томати, огірки, яблука), а в 1С вся закупівля вноситься сумарною кількістю на одну з позицій: алкогольні товари або продукти (рисунок 2.9). Так відбувається через те, що щоденні продажі не відображаємо по 1С, а товар останнім днем місяця списується сумарно в тій кількості, яка надходила.

Поступление товаров и услуг: Покупка, комиссия. Проведен

Операция ▾ Цены и валюта... Действия ▾ Советы ?

Номер: КФ000000175 от: 11.11.2023 12:00:01

Организация: ТОВ "КРОКС ФУДС" Склад: Бар розница суммовой

Контрагент: ТОВ "Імпульс Схід" Договор: ІС123660 від 16.04.2019

Документ расчетов:

Товары (1 поз.) Услуги (0 поз.) Тара (1 поз.) Счета учета расчетов Дополнительно

Заполнить ▾ Подбор Изменить

№	Сумма	%НДС	Сумма НДС	Всего	Сумма в рознице	Налоговое назначение (НДС)
1	1 656,67	20%	331,33	1 988,00	5 964,00	Опод. ПДВ

Рисунок 2.9 – Внесення накладної в 1С Бухгалтерія

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

При закупці товару відображаються такі проводки (таблиця 2.5):

Таблиця 2.5 – Відображення господарських операцій при закупівлі товару

№	Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1	Оприбутковано товар (алкоголь)	281	631	1656,67
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	6442	631	331,33
3	Відображено торгіву націнку	281	285	4307,33
4	Оприбутковано зворотну тару	284	685	2700

Джерело: дані сформовані автором

Подані в таблиці господарські операції також фіксуються в програмі 1С Бухгалтерія (рисунок 2.10)

Счет Дт	Субконто Дт	Количество Дт	Налог. назн. Дт	Счет Кт	Субконто Кт	Количество Кт	Налог. назн. Кт	Сумма
		Валюта Дт	Сумма (н/у) Дт			Валюта Кт	Сумма (н/у) Кт	Содержание
		Вал. сумма Дт				Вал. сумма Кт		№ журнала
281			Опод. ПДВ	631	ТОВ "Імпульс Схід" ІС123660 від 16.04.2019			1 656,67 Оприбутковані ТМЦ
6442	Бар розница суммовой ТОВ "Імпульс Схід" ІС123660 від 16.04.2019			631	ТОВ "Імпульс Схід" ІС123660 від 16.04.2019			331,33 ПДВ - податковий кредит (то...
281	... Ж Бар розница суммовой		Опод. ПДВ	2852	Бар розница суммовой		Опод. ПДВ	4 307,33 Торгова націнка
284	Кер 20 л (Grimbergen) Поступление товаров и усл... Бар розница суммовой	1,000	Неопод. ПДВ, бюдж-яка госп.	6851	ТОВ "Імпульс Схід" ІС123660 від 16.04.2019			2 700,00 Зворотна тара

Рис. 2.10 – Відображення господарських операцій в програмі при закупівлі товару

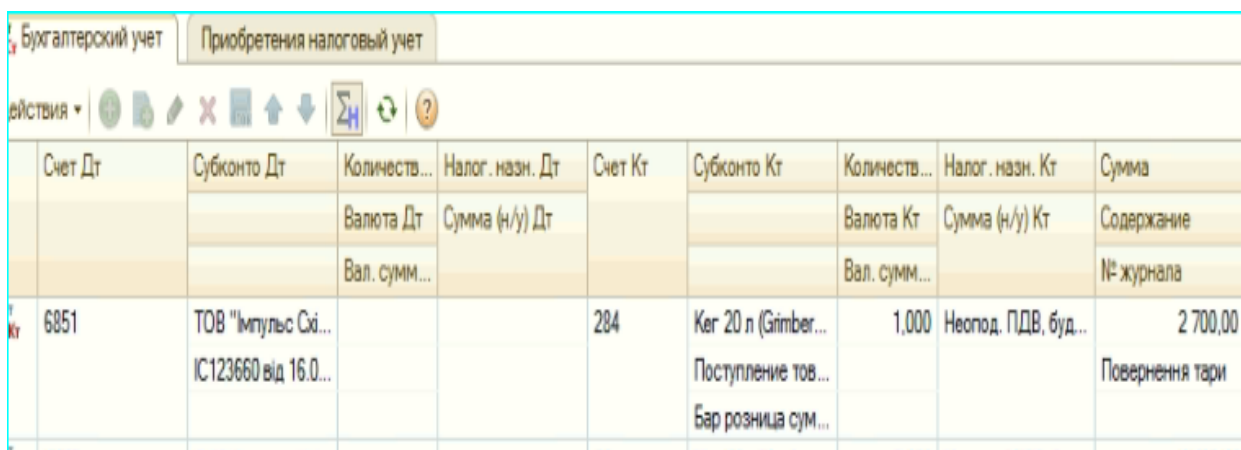
Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Як бачимо, оприбуткування товару здійснюється проводкою Дт 281 (Товари на складі) – Кт 631 (Розрахунки з постачальниками та підрядниками). Списання відбувається за Дт 947 (Нестачі і втрати від псування цінностей) – Кт 281.

Продукція часто приходять в кегах, тарах, кількість та ціна яких відображаються також в накладній. Вони не оплачуються, так як потім повертаються постачальнику згідно накладної на повернення.

Відображення тари на складі відбувається за такою проводкою: Дт 284 – Кт 685.

Повернення постачальнику фіксується за кореспонденцією Дт 685 – Кт 284. (рисунок 2.11)



Счет Дт	Субконто Дт	Количеств...	Налог. назн. Дт	Счет Кт	Субконто Кт	Количеств...	Налог. назн. Кт	Сумма
		Валюта Дт	Сумма (н/у) Дт			Валюта Кт	Сумма (н/у) Кт	Содержание
		Вал. сумм...				Вал. сумм...		№ журнала
6851	ТОВ "Імпульс Сі... ІС123660 від 16.0...			284	Кег 20 л (Gimber... Поступление тов... Бар розница сум...	1,000	Неопод. ПДВ, буд...	2 700,00
								Повернення тари

Рисунок 2.11 – Відображення повернення зворотної тари постачальнику

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Ще одна відмінність обліку в програмах – дати їх внесення. В «Постері» проставляється дата фактичного надходження продукції на склад, а в 1С дата відвантаження, яка вказана на первинному документі.

2.3 Напрямки удосконалення бухгалтерського обліку запасів закладу харчування

Громадське харчування - різновид торговельно-виробничої діяльності із забезпечення населення харчуванням. До підприємств громадського харчування

належать ресторани, бари, кав'ярні, кафе, їдальні, магазини кулінарії, фабрики-кухні, дрібно роздрібна мережа тощо.

Головною особливістю фінансово-господарської діяльності закладів громадського харчування є те, що вона поєднує елементи виробництва і торгівлі. Під час виготовлення власної продукції (напівфабрикатів, кондитерських виробів, продуктів харчування) водночас відбувається реалізація їх (торгівля) разом із придбаними на стороні товарами. Продукція, яку реалізують підприємства громадського харчування, може в них повністю виготовлятися, проходити часткове кулінарне оброблення або зовсім не піддаватися обробленню. Продукти харчування, які не пройшли гарячої або холодної технологічної обробки, називають купівельними товарами, а ті, що виготовлені із сировини і підлягали технологічній обробці - продукцією власного виробництва.

У кожному підрозділі підприємства громадського харчування створюють бригади матеріально відповідальних осіб, тому об'єктом бухгалтерського обліку є вартість сировини, продуктів і товарів, облік яких здійснюють окремо за кожною матеріально відповідальною особою в натуральних і грошових вимірниках.

Діяльність підприємств громадського харчування складається із трьох взаємопов'язаних процесів: заготівля сировини для вироблення готової продукції, вироблення готової продукції, реалізація готової продукції. Вироблення готової продукції передбачає приготування окремих страв, кондитерських виробів тощо.

Під час надходження товарів і продуктів у комори підприємства громадського харчування їхню оцінку й облік здійснюють аналогічно до надходження товарів на склади торговельних підприємств роздрібною торгівлі.

Масу, обсяг і кількість одержаних від постачальника продуктів і товарів встановлюють шляхом зважування, обміру і перерахунку. За неможливості зважування продуктів без тари або коли відкриття тари спричинює зіпсування їх, масу нетто визначають вирахуванням із бруто маси тари за трафаретом на тарі. Фактичну масу тари перевіряють після її відкриття.

Підприємствам громадського харчування доцільно вести облік транспортно-заготівельних витрат на окремому рахунку із подальшим розподілом між

реалізованими товарами та залишком їх на складі.

Оцінка за методом ціни продажу ґрунтується на застосуванні підприємствами роздрібно́ї торгівлі й громадського харчування середнього відсотка торговельної націнки на товари (націнки громадського харчування). Торгова націнка в громадському харчуванні складається із торговельної націнки товарів, націнки і податку на додану вартість громадського харчування.

Підприємство громадського харчування розробляє асортимент (перелік) страв, виробів, напоїв, які готують у суворій відповідності до рецептур, наведених у відповідних збірниках приготування їжі і напоїв. Порядок приготування продукції, крім рецептур, також регулюється санітарними правилами.

Завідувач виробництва щоденно складає план-меню, що є планом роботи кухні підприємства на день. План-меню містить перелік та кількість страв, їхню характеристику (норму виходу) і заміни окремих неосновних компонентів сировини. План-меню складають в одному примірнику, його підписують керівник підприємства і завідувач виробництва.

На підставі Плану-меню завідувач виробництва розраховує необхідну кількість сировини й виписує Вимогу в комору, яку після затвердження керівником передають комірнику. Комірник за даними Вимоги готує товарно-матеріальні цінності й на підставі накладної передає їх на виробництво. Відпуск товарів у буфети та в дрібно роздрібну мережу оформляють накладною. Наприкінці робочого дня всі прибуткові й видаткові документи групують у відповідній частині товарного звіту.

Відпуск продуктів у виробництво (на кухню) здійснюють у межах добової потреби, що відповідає Плану-меню, із врахуванням залишків на кухні. Продукти при цьому передають із підзвіту комірника в підзвіт завідувача виробництва.

Особливістю обліку виробництва на підприємствах громадського харчування є те, що надходження продуктів і товарів оприбутковують за вагою необробленої сировини (брутто), а списання здійснюють за обліковими даними випуску й реалізації готових страв, виробів, напівфабрикатів.

Вартість витраченої сировини визначають на підставі норм закладеної

сировини згідно із рецептурами, кількістю переданих страв і виробів. Норми витрат сировини на виготовлення продукції, якщо вони не визначені в самій рецептурі, мають бути наведені у вступній частині відповідного розділу збірника рецептур.

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат (зокрема й товарів) на одиницю продукції (робіт, послуг), встановлених підприємством з огляду на нормальні рівні використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норми і ціни в нормативній базі слід регулярно перевіряти й переглядати. Такий метод оцінки доцільно використовувати на підприємствах громадського харчування в разі списання вартості продуктів на витрати приготування страв.

Калькулювання на підприємствах громадського харчування - це обчислення ціни страви. Ціна, відображена у калькуляції, - це роздрібна ціна підприємства громадського харчування (продажна ціна), яка складається із вартості сировинного набору й націнки громадського харчування, яку встановлюють залежно від категорії підприємства у відсотках до роздрібно-середньозваженої ціни. Калькулювання здійснюють у Калькуляційній картці. Кожну Картку реєструють в окремому журналі.

Щодня завідувач виробництва складає Звіт про рух продуктів і тари на кухні, в якому документи групуються за надходженням продуктів і реалізацією продукції.

Витрати, пов'язані із виготовленням продукції власного виробництва, відображають на рахунку 23 «Виробництво» за статтями витрат: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати. Сировина і продукти, що використовують для приготування їжі, під час надходження на підприємство обліковують на рахунку 20 «Виробничі запаси», а в разі використання у виробництві списують на рахунок 23 за статтею «Прямі матеріальні витрати». До статті «Прямі витрати на оплату праці», зокрема, відносять суми нарахованої заробітної плати кухарів і відповідних відрахувань

тощо. Наприкінці звітнього періоду собівартість виготовленої готової продукції списують у дебет рахунка 26 «Готова продукція», а після реалізації продукції - у дебет субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» з кредиту рахунка 26.

Відпуск готової продукції з виробництва в реалізацію оформляють денними забірними листами, накладними, а в разі відпуску готової продукції стороннім організаціям - накладними на відпуск на сторону.

У бухгалтерському обліку реалізацію товарів відображають окремо від реалізації продуктів власного виробництва. Вартість товарів, реалізованих споживачам без обробки, облікують на рахунку 28 і списують після реалізації у дебет рахунка 902. Інші витрати й доходи на підприємствах громадського харчування відображають в обліку за методикою, аналогічною до застосовуваної у роздрібній торгівлі.

Інформацію про обсяг реалізованих покупцям кулінарних виробів власного виробництва і придбаних товарів за місяць накопичують у реєстрі товарообігу, у якому щоденно фіксують загальну суму виручки від реалізації із суми звіту за касою.

У громадському харчуванні використовують також інші варіанти обліку товарів і продукції власного виробництва. За іншою методикою, зокрема за дебетом рахунка 28 «Товари» відображають не лише покупні товари, а й сировина, що використовується для приготування їжі. Після реалізації готових страв вартість використаної для їх виготовлення сировини списується з кредиту рахунка 28 у дебет субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів». Інші витрати підприємства громадського харчування відносять відповідно на рахунки 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут».

Таким чином, нами на підставі діючих законодавчих та нормативних актів з організації та ведення бухгалтерського обліку, а також документального оформлення розкрито галузеві особливості обліку на підприємствах громадського харчування в сучасних умовах.

Деякі інгредієнти, що схожі між собою, оприбутковуючи на склад, вносяться в програму на одну позицію. Треба розділяти ці інгредієнти, адже вони мають різну закупівельну вартість, яка інколи значно відрізняється. Це впливає на неправильний розрахунок собівартості полуфабрикату або технологічної картки, до складу яких входить цей продукт. Наприклад, для паштету використовується дешеве сало за 130 грн. за кг., а для нарізки дороге сало за 230 грн. кг. Різниця в 100 грн є суттєвою, але вони обидва ставляться на одну позицію. В результаті цього собівартість паштету буде завищеною, а собівартість нарізки меншою, ніж є насправді.

Також треба переглянути склад технологічних карток, адже кількість деяких продуктів вказана в більшому або, навпаки, в меншому обсязі, на відміну від реального обсягу, який закладається при заготівлі страви. Це призводить до того, що при продажі готової страви, в програмі зі складу списується не дійсна кількість продуктів, тому відображення її залишків на складі буде не точним.

Оприбуткування продуктів потрібно здійснювати відповідно до маси нетто, закупівельну ціну при цьому ставити за весь продукт з брутто. Наприклад, ананаси консервовані використовуються в приготуванні без соку, який займає майже 50% маси запакованого продукту. Тому в програмі на прихід ставимо лише масу нетто, а ціну встановлюємо загальну, разом із соком. Звичайно це збільшує собівартість саме шматочків ананасу, проте в протилежному разі необхідно було списувати масу соку, яка відображалась би як витрати.

Обов'язково треба фіксувати факт переміщення продуктів з одного складу на інший. В іншому випадку це також призведе до неточного відображення залишків: буде нестача на одному складі та надлишок на іншому.

Оприбуткування товарів треба робити не за датою накладної, а за реальною датою надходження виробничих запасів на склад. Адже часто буває, що доставка продуктів займає не один день, і на дату накладної ще немає фактичного отримання продукції підприємством.

Відсоток відходів при складанні технологічної картки треба коригувати по сезонам. Це пов'язано з тим, що в залежності від пори року продукти змінюють

свої характеристики. Наприклад, влітку апельсини, томати та огірки більш соковиті, ніж взимку, тому при нарізці з них більше виділятиметься соку і вони втрачатимуть більше реальної ваги. Такі моменти потрібно брати до уваги, адже це теж впливає на відображення реального залишку продуктів на складі.

Отримуючи постачання, матеріально-відповідальній особі необхідно звірити кількість та перелік товарів, указаних в накладній з тим, що привезено насправді, чи відповідає воно реальному обсягу. Деякі постачальники можуть користуватися необачністю працівника ресторану, та привозити меншу кількість товару, особливо якщо список найменувань великий.

Для створення технологічних карток пропонуємо наймати досвідчених кухарів-технологів, адже правильне відображення кількості інгредієнтів в рецептурі позначиться на правильності обліку запасів та коректному відображенню залишків. Брутто та нетто рідко співпадає, наприклад з 300 г курячого філе ніяк не вийде 300 г смаженого м'яса, тому треба враховувати коефіцієнт зміни ваги при просмаженні, очистці, сушці, варці.

Також одним з моментів коректного обліку є точне відображення кількості закуплених інгредієнтів. Наприклад є олія, яка продається в пляшках по 5 л, але якщо переміряти, реально там буде 4 л 800 мл. Тобто різниця на 200 мл., які могли б на інвентаризації стати нестачею.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «КРОКС ФУДС»

3.1 Методика аудиторського процесу за операціями із запасами

Основним етапом аудиторського процесу є досліджуваний етап, на якому відбувається контроль операцій із запасами підприємства. Цей контроль реалізується через використання методичних прийомів під час виконання аудиторських процедур.

Основні аспекти контролю запасів включають перевірку їх наявності, властивостей, оцінку та використання. Завданням аудитора є перевірка збереження цінностей, аналіз внутрішнього контролю за рухом товарів, перевірку коректності оцінки та раціональності використання запасів, визначення відповідності нормам якості інгредієнтів згідно з чинними стандартами.

Одним з ключових методів контролю операцій з запасами є проведення інвентаризації, яку рекомендується використовувати як стартовий етап аудиту на підприємствах. Результати інвентаризації оформляються в стандартних документах та бланках, затверджених підприємством. Серед таких документів можна визначити інвентаризаційні описи, порівняльні відомості та бланки з переліком всіх товарів та інгредієнтів. Під час аудиту особлива увага приділяється перевірці використання запасів за призначенням.

Перед проведенням інвентаризації аудитору рекомендується:

- а) Перевірити документи інвентаризації за минулий рік та проаналізувати зміни в запасах;
- б) Обговорити з адміністрацією організацію проведення інвентаризації;
- в) Ознайомитися з номенклатурою та обсягами запасів;
- г) Виявити дорогі об'єкти та методи їх обліку;

д) Проаналізувати систему внутрішнього контролю, збереження та документування руху цінностей;

е) Домовитися про участь компетентних фахівців у інвентаризації та надати їм інструкції.

Належна організація пропускну системи запасів є важливою умовою запобігання розкрадань ресурсів. На підприємствах важливо вірно обирати працівників на посади з матеріальною відповідальністю для забезпечення збереження виробничих запасів. Перевірка документів в особистій справі, таких як трудові книжки, документи про освіту та виписки з наказів, допомагає переконатися, що процес добору матеріально відповідальних працівників відповідає встановленим вимогам. Також важливо перевіряти осіб, які були засуджені за корисливі злочини, здійснюючи інвентаризації цінностей та аналізуючи документи про їх рух.

Для виявлення можливих випадків розкрадань, які можуть залишитися непоміченими під час інвентаризації, рекомендується:

а) Порівнювати кількість товарів із зазначеною в описі тарою, яка використовується для їхнього зберігання;

б) Використовувати методи зустрічних перевірок, взаємного контролю документів та контрольного звірення;

в) Проводити вибіркові перевірки правильності підрахунку загальної суми;

г) Звертати увагу на ціни товарів різної сортності, які фігурують великими кількостями та перебувають без руху, а також на товари, які раніше були уцінені.

Під час контролю необхідно визначити причини надмірного накопичення запасів. Ці причини можуть включати:

а) Переоцінку придбаних матеріальних ресурсів;

б) Зміну планів приготування окремих видів продукції без одночасної коригування планів закупівель відповідних матеріалів;

в) відхилення від запланованого обсягу й асортименту продукції;

- г) Розходження між планами виробництва та поставок, а також неповнота та нерегулярність поставок;
- д) Наявність запасів, які не використовуються у приготуванні.
- е) Перевищення планових витрат на транспортування та заготівлю;
- ж) Зміни цін на окремі види виробничих запасів, які не були передбачені у планах.

Узагальнюючи дослідження методики контролю запасів, важливо акцентувати увагу на необхідності його удосконалення. Потреба в удосконаленні контролю випливає з динаміки змін у механізмі управління підприємствами та методах бухгалтерського обліку: розширення сфери діяльності, зміни у нормативній базі, виникнення нових методів зловживань та ухилення від вимог законодавства. Ці процеси вимагають постійного удосконалення професійних навичок аудитора, неперервного моніторингу змін у законодавстві для максимально точного визначення відповідності господарських операцій установленим нормам. Реформування бухгалтерського обліку вимагає вивчення аудиторами нових стандартів та методів обліку.

3.2 Методично-практичні аспекти організації інвентаризаційного процесу запасів на підприємстві

Як вже було сказано вище, виявлення фактичної наявності товарів та цінностей, звіряння їх з даними бухгалтерського обліку проводиться методом інвентаризації. Це важливий аспект діяльності ТОВ «КроксФудс», адже в результаті встановлюються надлишки або нестачі запасів, перевіряються умови їх зберігання та виявляються застарілі, непридатні до споживання запаси, якщо такі є.

Інвентаризація в ТОВ «Крокс Фудс» проводиться обов'язково перед складанням річної звітності, при зміні матеріально-відповідальних осіб. Окрім цього, бар рахується як мінімум кожні два тижні, а кухня два або один рази на місяць. Кухня перевіряється більш рідко у зв'язку з тим, що номенклатури та

кількості запасів в ній набагато більше, тому на це витрачається більше часу. Тобто в ТОВ «Крокс Фудс» щонайменше раз на місяць відбувається повна інвентаризація запасів і як мінімум раз в місяць часткова. Щодо характеру здійснення, всі інвентаризації на товаристві планові, проводяться по понеділках на 10:00 годину ранку. Якщо виникають сумніви щодо достовірності проведених підрахунків, здійснюється повторна інвентаризація. Їх проведення потребує підготовки та здійснюється покроково.

Етапи проведення інвентаризації на ТОВ «Крокс Фудс»:

- в програму вносяться всі приходи та списання за інвентаризаційний період, перевіряються на правильність внесення, щоб не було помилок, вносяться переміщення з одного складу на інший, якщо такі були;
- роздруковується інвентаризаційний бланк з переліком номенклатури для кожного із складів;
- рахується фактична кількість продукції на складах, перевіряються строки придатності;
- всі підрахунки записуються на бланках;
- далі в програмі «Постер» налаштовується дата, час та склад, на якому проводиться інвентаризація;
- всі отримані фактичні залишки дублюються в програму;
- робиться загальний огляд результатів інвентаризації;
- при виявленні нестач або залишків, дана продукція перераховується, аби уникнути помилок;
- результати інвентаризації узгоджуються з директором товариства, ставляться підписи та печатка ТОВ «Крокс Фудс» на інвентаризаційному бланку.

Інвентаризація вноситься в однойменну вкладку, де відображається список всіх попередніх інвентаризацій, які можна переглянути та відредагувати в будь-який час. Контроль залишків відбувається окремо по двох складах (рисунок 3.1).

часткову інвентаризації проводять як доповнення до повної, через кілька днів після основної, щоб упевнитись в правильності підрахунків минулого разу. Варто зазначити, що сума фактичного залишку попередньої інвентаризації буде початковим залишком теперішньої інвентаризації.

Інвентаризацію треба робити перед початком зміни або після, щоб в момент здійснення підрахунків не проводились продаж та приготування страв. Якщо ж це неможливо, треба зафіксувати точний час початку проведення і відобразити продані страви. Важливо відтарювати посуд в якому рахуються запаси.

Інвентаризаційний бланк в програмі показує, скільки реалізацій було зроблено за розрахунковий період, який був залишок на початок періоду, скільки було списано та плановий залишок в момент перевірки наявності запасів (рис 3.3).

Швидкий пошук Тех. картки та напівфабрикати Інгредієнти та товари											
Найменування	Початк. залишок	Надходж...	Витрати	Списання	Списання, грн	План. залишок	Факт. залишок	Факт. залишок у стравах та н/ф	Сума факт. залишку	Різниця	Різниця, грн
Мандарин (інгр.)	0 кг	0 кг	0,12 кг	0 кг	0,00 ₴	-0,12 кг	0 кг		0 кг	0,12 кг	+4,36 ₴
Мед (інгр.)	0,23 кг	0 кг	0,904 кг	0 кг	0,00 ₴	-0,674 кг	0,13 кг		0,13 кг	0,804 кг	+102,20 ₴
Мінеральна вода (інгр.)	6,1 л	12 л	15,35 л	0 л	0,00 ₴	2,75 л	5,9 л		5,9 л	3,15 л	+30,56 ₴
Молоко (інгр.)	38,6 л	24 л	17,38 л	2,3 л	-73,71 ₴	42,92 л	39 л		39 л	-3,92 л	-125,99 ₴
Молочний оолонг (інгр.)	0,428 кг	0 кг	0,005 кг	0 кг	0,00 ₴	0,423 кг	0,42 кг		0,42 кг	-0,003 кг	-2,19 ₴
Морква (інгр.)	0 кг	0 кг	0,25 кг	0 кг	0,00 ₴	-0,25 кг	0 кг		0 кг	0,25 кг	+5,73 ₴
Морозиво (інгр.)	0,49 кг	0 кг	0,07 кг	0 кг	0,00 ₴	0,42 кг	0,7 кг		0,7 кг	0,28 кг	+38,06 ₴

Рисунок 3.3 – Інвентаризація в програмі

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Різниця між плановим та фактичним залишком відображається в натуральному та грошовому вимірниках. Зазвичай на кухні інгредієнти вже піддані обробці (очистка, прожарка), тому якщо їх відобразити в категорії «Інгредієнти та товари», буде нестача. Тому такі залишки треба вносити в категорію «Технологічна картки та напівфабрикати». Також туди вписуємо вже готові страви.

Зафіксувавши порцію страви або напівфабриката, програма автоматично розраховує та відображає кількість інгредієнтів, що знадобилися для

приготування однієї порції даної страви. Цю цифру можна побачити в стовпці «Фактичний залишок у стравах та напівабрикатах».

Вносити зміни в постачаннях, переміщеннях або списанні товару і інвентаризаційному періоді після закриття інвентаризації вже не дозволяється, але це можна зробити, відкривши інвентаризаційний період знову.

Якщо великі нестачі, персонал відшкодовує суми з власного заробітку, купує цю кількість товару, далі результат інвентаризації коригується і вирівнюється в програмі.

Хоча надлишок здається кращим результатом інвентаризації, його все одно не повинно бути. Надлишок свідчить про неправильно внесену завищену кількість інгредієнту в технологічній картці, або ж нехтування кухаря своїми обов'язками, коли він не докладає потрібну кількість продуктів в страву, отже клієнт отримає страву, не відповідну тій вазі, яка вказана в меню [30].

Вивчення процесів, що відбуваються на сьогодні в ресторанному господарстві, особливо в умовах військового стану в якому знаходиться країна, дозволило по-новому зорієнтуватися на пошук практичних шляхів втілення концептуального підходу при створенні та функціонуванні сучасних закладів ресторанного господарства. Заклади ресторанного господарства мають можливість надавати своїм споживачам цілий комплекс різноманітних послуг, які за характером, умовно можна поділити на: послуги з харчування; послуги з виготовлення кулінарної продукції та кондитерських виробів; послуги з реалізації продукції; послуги з організації обслуговування споживачів; послуги з організації дозвілля; тощо.

Досвід розвинених країн світу показує, що ресторанна справа є однією з найприбутковіших. Ресторанний бізнес є одним з найперспективніших напрямів структурної переорієнтації економіки та має значний вплив на такі сектори економіки держави, як логістика, сільське господарство, торгівля та інші. Вочевидь, що для здійснення ефективної діяльності закладів ресторанного господарства необхідно проводити контроль за використанням різноманітних ресурсів підприємства.

Повсякденний внутрішній контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств різних форм власності та видів діяльності, в тому числі і закладів ресторанного господарства є передумовою забезпечення їх успішного функціонування, підвищення прибутковості та збереження матеріальних цінностей, що втілюють у собі економічні вигоди. Підприємства повинні налагодити систему внутрішнього контролю таким чином, щоб вона сприяла скороченню невиправданих втрат ресурсів та збільшенню доходів. Суб'єктами внутрішнього контролю на підприємстві ресторанного господарства виступають ревізійна комісія, інвентаризаційна комісія, служба внутрішнього контролю, персонал підприємства – керівник підприємства, головний бухгалтер, начальники відділів і цехів та інші працівники.

Достатньо значний обсяг робіт по внутрішньогосподарському контролю здійснюють працівники бухгалтерських служб, до функціональних обов'язків яких належить: приймання та контроль первинних документів; відображення в бухгалтерському обліку господарських процесів і операцій; калькулювання готових блюд та інших послуг; інвентаризація майна і зобов'язань; підготовка даних для складання звітності тощо.

Серед основних завдань внутрішнього контролю діяльності закладів ресторанного господарства слід віднести: інвентаризацію матеріальних цінностей; перевірку правильності встановлення продажних цін, за якими продукти оприбутковуються в комору і відпускаються на кухню, буфети і роздрібну торговельну мережу; перевірка правильності складання калькуляцій на окремі страви та іншу продукцію; перевірка дотримання в рецептурах на приготування страв ваги-брутто овочів і плодів, які мають у відповідності до сезонів року різні норми відходів; дотримання встановленого порядку відпуску з комори продуктів і сировини; перевірка відповідності цін на продукти, зазначених у видаткових накладних на відпуск продуктів на кухню, з цінами, які прийняті в калькуляції страв; проведення контролю за якістю продуктів; перевірка правильності витрачання продуктів у відповідності до встановлених норм; перевірка

обґрунтованості списання за актами на псування, брак продуктів і товарів; перевірка правильності списання бою і брукху посуду тощо.

Враховуючи вище зазначене, проведення внутрішнього контролю в закладах ресторанного господарства передбачає наступні етапи: 1) формування цілей та розробка програми контролю; 2) вибір об'єктів контролю, збір облікових даних їх обробка та групування; 3) перевірка первинних документів, реєстрів обліку, звітності, товарів та сировини в натурі; 4) узагальнення результатів контролю, формування висновків згідно з отриманими результатами контролю; 5) коригування діяльності організації, перегляд планів, нормативів, удосконалення процесу ведення обліку та управління в закладі ресторанного господарства.

Обов'язковому контролю підлягає закладка продуктів у «котел» і вихід виготовлених страв у відповідності з нормами, вказаними в меню, а також збереження продуктів, дотримання встановлених правил оформлення їх прийняття, відпуску та проведення інвентаризації.

Контроль постачальників та вхідної сировини, як правило проводить спеціальний співробітник. Приймання товару в окремому обладнаному місці. Усі відомості записуються до журналу обліку вхідного контролю. Якщо виявлено брак, партію продукції повертають постачальнику. Інформація у переліку продукції: найменування, вид, марка; гарантійний термін; технічні характеристики; вказівки про маркування. Спочатку перевіряється вся документація, потім продукція реєструється у журналі. При цьому обов'язково: м'ясо має бути з ветеринарним свідоцтвом або клеймом, риба - тільки з ветеринарним; свіжі овочі та фрукти, окрім супровідної документації, повинні супроводжуватись етикеткою; молочні продукти - штампом, етикеткою та ветеринарним свідоцтвом. Категорично заборонено вживати продукти невідомого походження без документів. Після цього перевіряються цілісність упакування, зовнішній вигляд товару, проводиться аналіз якості продукції за технологічним процесом. Сировина, яка надійшла на вхідний контроль, зберігається окремо від браку та вже прийнятої продукції.

Також контролеру необхідно перевірити якість покупних продуктів харчування та обґрунтованість норм їх витрачання на приготування різноманітних страв. При цьому, контроль обґрунтованості списання продуктів харчування проводиться шляхом звірки записів в меню-вимогах та інших документах із записами в накопичувальних відомостях по видачі продуктів харчування.

Таким чином, слід контролювати правильність, своєчасність і законність операцій з приймання, зберігання та відпуску сировини і продукції. Дослідженню підлягають темпи розвитку і раціональність розміщення мережі підприємств ресторанного господарства, оснащення їх необхідним технологічним і холодильним устаткуванням; культура обслуговування споживачів, впровадження прогресивних методів роботи; режим економії, фінансової та кошторисної дисципліни, законність і господарська доцільність здійснених операцій, правильність постановки обліку, стан економічної роботи.

3.3 Рекомендації по вдосконаленню контрольного процесу наявності та руху запасів на підприємстві

Для ефективного контролю залишків запасів, краще використовувати системи автоматизованого обліку, які дозволяють в режимі реального часу відстежувати кількість товарів на складі, що може значно полегшити цей процес та забезпечити точний інвентаризаційний облік підрахунків. Регулярні раптові перевірки та аудити також сприятимуть підтримці високого рівня контролю, адже триматимуть персонал в напруженні та не даватимуть змогу завчасно підготуватися до перевірки [31].

Проводячи інвентаризацію теперішнього періоду, треба також враховувати результати інвентаризації минулого періоду. Так як плановий залишок складається з урахуванням початкового залишку, необхідно дивитись на кінцевий залишок запасів в минулому періоду та, за потреби, коригувати його. Наприклад,

якщо минулого разу було 2 кг нестачі яблук, а в поточному інвентаризаційному періоді 2 кг надлишку, стає зрозумілим, що підрахунок цього інгредієнту відбувся не правильно. Додавши в минулому інвентаризаційному періоді 2 кг до фактичного залишку, зміниться і початковий залишок теперішньої інвентаризації. Відповідно, різниця між фактичним та плановим залишком вирівнюється.

$$\text{ПЗ} = \text{ПочЗ} + \text{Надх.} - \text{Реаліз} - \text{Списання} \quad (3.1),$$

де ПЗ – плановий залишок;

ПочЗ – початковий залишок;

Надх – сума надходжень;

Реаліз. – сума продуктів, яка використовувалася для приготування проданих страв;

Списання – сума списаних інгредієнтів, яка зіпсувалась, пошкодилась та не пройшла перевірку якості.

При виявленні нестачі або надлишку, треба перерахувати цю продукцію знову, адже може спрацювати людський фактор і особа просто зробила помилку при першому підрахунку залишків [32].

Звичайно, іноді персонал, маючи доступ до адміністративної панелі, може вдаватися до хитрощів. При цьому не обов'язково маючи повні права та не обмежені функції. Наведемо один із прикладів нечесних махінацій. Наприклад шеф-кухар або кухар, маючи доступ до редагування технологічних карток, може відкоригувати бруutto деяких інгредієнтів, завищивши їх вагу. Далі при приготуванні страви використовується інша вага, ніж вказана в технологічній картці, а різниця забирається самим шеф-кухарем. На перший погляд 10 грам м'яса, котрі завищені в бруutto, здаються зовсім не відчутними, але при продажі 20-ти таких страв за день, «зникає» 200 грам, тобто 1 кілограм за 5 днів.

В цьому випадку, щоб виявити факт розкрадання, при інвентаризації продуктів необхідно звертати увагу не тільки на різницю планового та

фактичного залишку, а й на пропорційність кількості проданих страв та кількості витрачених при цьому інгредієнтів. За порівняльний період можна взяти статистику продажу два місяця тому. А так як зміна бруutto прямо впливає на зміну націнки на дану страву, контроль за безчесними діями працівника дещо полегшується, якщо час від часу моніторити її, адже собівартість буде завищена і націнка (а відповідно і прибуток від продажу) дещо зміниться[33].

Ще одним дієвим способом контролю запасів є привернення незалежних аудиторів, які після перевірки дадуть свою суб'єктивну думку.

Також можна створити окремі категорії списань інгредієнтів:

- а) харчування персоналу;
- б) зіпсовані через персонал інгредієнти (впустили на підлогу, розбили);
- в) вийшов термін придатності;
- г) пролив пива, заміна кеги, піна
- д) пропрацювання нової страви.

При кожному списанні продуктів вказувати причину списання. Це також допоможе проаналізувати їх причину та не допустити в майбутньому. Наприклад часте псування сиру дає зрозуміти, що треба переглянути частоту постачань і замовляти в меншій кількості, але більш частіше, тому що сир не встигають використовувати в приготуванні до моменту зіпсованості якості. Або ж треба змінити постачальника і спосіб зберігання продукту (більш сухе, прохолодне приміщення).

Обов'язково треба встановлювати камери на складі та в приміщеннях, де є запаси, особливо на кухні. А також забезпечити навчання персоналу щодо правил ведення обліку та використання новіших технологій для уникнення помилок.

Комп'ютеризація аудиту на сьогодні залишається складним питанням і передбачає розробку комп'ютерних контролюючих систем для потреб економіки. До цього часу практично відсутні теоретичні рішення в галузі комп'ютеризації контролю як такого, адже це вимагає перегляду основ автоматизації прийомів і способів його здійснення. Як і раніше одним із головних інструментів аудитора

залишаються табличні редактори, бухгалтерські та аналітичні програми, Microsoft Excel.

На підставі вивчення наукових праць дослідників нами визначено основні причини та перешкоди, з якими стикаються розробники при впровадженні комп'ютерних технологій у процес проведення аудиту (рисунк 3.4).

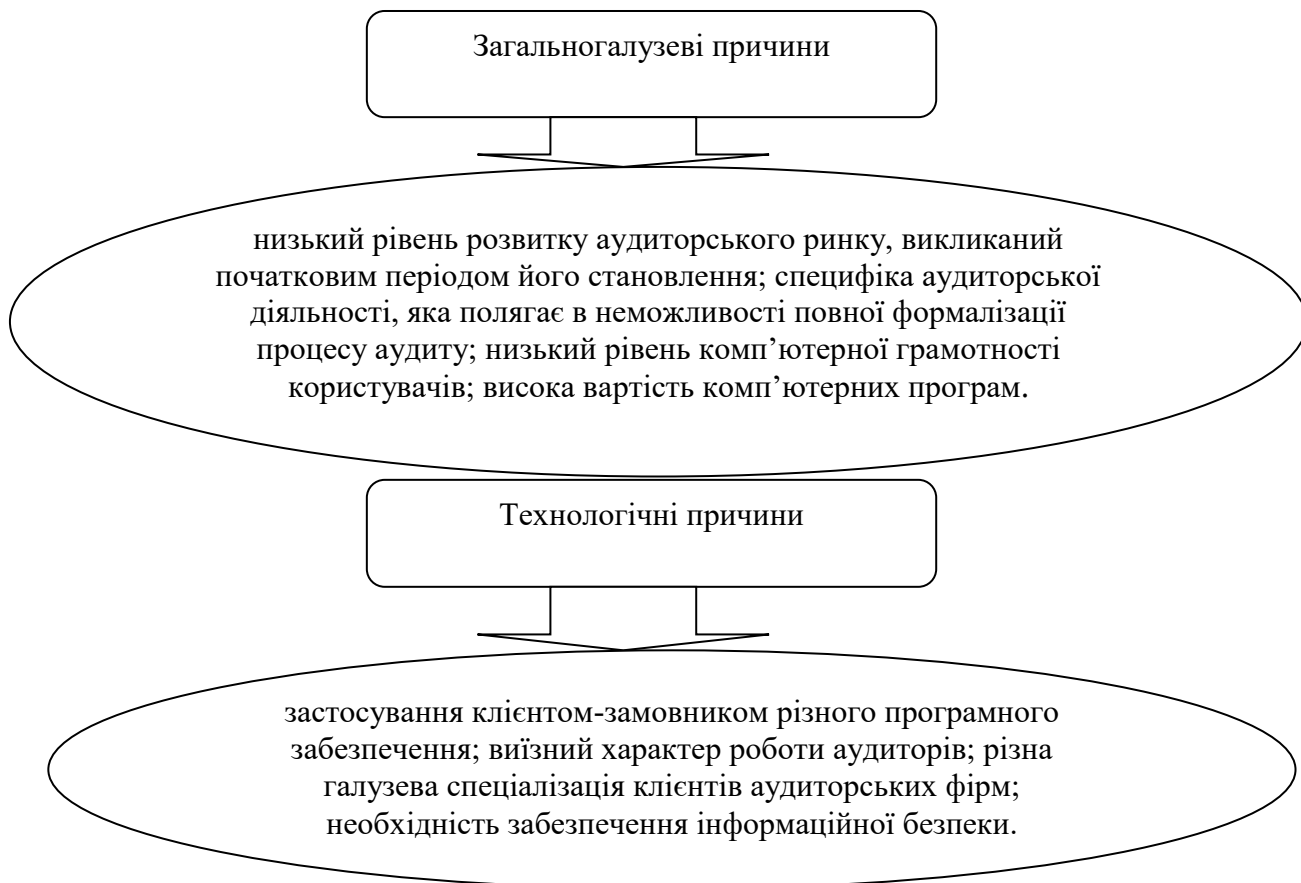


Рисунок 3.4 – Фактори, які перешкоджають впровадженню автоматизації аудиту

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Перевагами обробки економічної інформації замовника за допомогою інформаційних технологій порівняно з традиційними методами обробки інформації є зниження ризику аудитора, пов'язаного з вибірковою перевіркою, зручність у документальному оформленні процесу перевірки та результатів аудиту, прискорення у часі проведення аудиторської перевірки та його ефективності за рахунок автоматизації всіх рутинних операцій, інтеграція з автоматизованими система клієнтів-замовників, багаторазове використання

програмного продукту, полегшення пошуку інформації по базі даних аудиторської фірми.

Враховуючи результати власного дослідження нами було сформовано ряд вимог щодо програмного забезпечення для аудиту (рисунок 3.5).

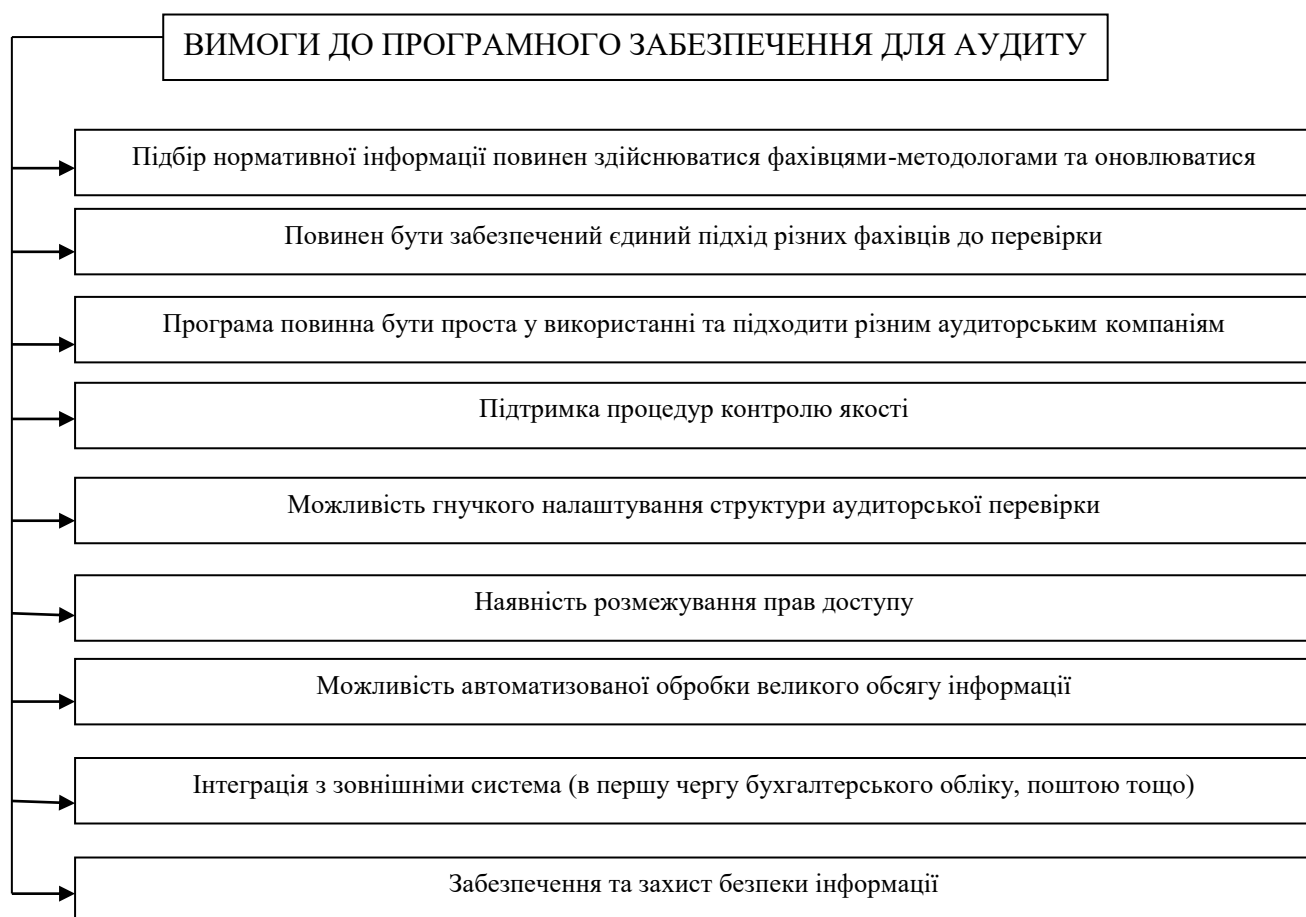


Рисунок 3.5 – Обов’язкові умови для розробки програмного забезпечення аудиту

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Важливим при виборі програмного забезпечення для проведення аудиту є обізнаність аудиторських фірм про наявність і функціональні можливості систем автоматизації, призначених для використання під час аудиту. Проте дані досліджень, свідчать, що понад 50 % аудиторських компаній такою інформацією не володіють. Незначна частина українських аудиторських фірм тривалий час користувалися закордонними розробками («ЕкспрессАудит: ПРОФ 3.0»,

«AuditXPКомплекс Аудит вер.2009», «Audit Expert», «Pervasive Audit Master 6.3 20 USER SERVER», «Audit System/2», «IT-audit: Аудитор v 2.0» та ін.).

Команда українських розробників КІТ-XXI та консультанти-аудитори розробили спеціалізовану програму під назвою «КІТ.Аудит». Дана програма є першою вітчизняною автоматизованою інформаційною системою управління аудиторською діяльністю, яка забезпечує контроль якості і включає узгоджений набір робочих документів та методичних вказівок з проведення аудиту.

Програма «КІТ.Аудит» була створена для надання повного пакету переваг користувачам (рисунок 3.6).



Рисунок 3.6 – Особливості інформаційної технології

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Програмний комплекс надає можливість обліку аудиторських перевірок у окремій електронній формі з упорядкованими аудиторськими процедурами, розділеними за етапами та розділами. За кожним етапом і розділом виконується ряд процедур згідно методичних вказівок, особливостей конкретного клієнта. В «КІТ.Аудит» загальну програму аудиту представлено у вигляді попередньо заданої структури аудиторської перевірки. Запропонована структура аудиторської перевірки відповідає МСА та складається із узгодженого набору комплексних

макетів робочих документів, які закріплено за відповідними розділами аудиторської перевірки для подальшого заповнення.

Іншим ноу-хау даної інформаційної технології наявність підсистеми взаємопов'язаних показників, які визначаються в Excel і можуть бути використані у всіх інших документах перевірки, синхронізуються в базу і можуть використовуватися також в електронних формах системи.

Важливого значення система «КІТ.Аудит» набула через те, що вона підвищує якість та прозорість роботи аудиторів та аудиторських фірм, через застосування наступних методів:

- * систематизація обліку аудиторських перевірок та виконаних процедур;
- * централізованого збереження даних всіх аудиторських процедур в одній базі;
- * оперативна підтримка користувачів (гарантійної, абонентської) та своєчасних оновлень програми у відповідності до змін чинного українського законодавства;
- * обмін моніторингу аудиторської діяльності;
- * розділений за правами доступ до системи та її функцій з будь-якого місця через Інтернет чи локальну мережу;
- * відслідковування всіх змін, що внесені в систему та їхніх авторів;
- * зручне планування аудиторської перевірки;
- * облік та комплексний аналіз планово-фактичних показників перевірок на будь-якому етапі;
- * багатокористувацька одночасна робота співробітників.

«КІТ.Аудит» містить близько 300 штук вбудованих робочих документів аудитора, кожен з яких прикріплено до відповідного розділу аудиторської перевірки для подальшого заповнення.

Документальне оформлення аудиторської перевірки та наявність робочих документів аудитора є однією із найважливіших умов проведення аудиту, який відповідає Закону України №2258-VIII та Міжнародним стандартам аудиту [10, 14].

Документація аудитора – це робочі документи, які складаються аудиторами та для аудитора, або які отримані та зберігаються у зв'язку з проведенням аудиту.

Комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України також позитивно оцінює програму «КІТ.Аудит», оскільки вона в повній мірі відповідає вимогам Міжнародного стандарту управління якістю 1 «Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг» [23].

МСУЯ 1 вимагає, щоб суб'єкт аудиторської діяльності готував документацію для досягнення перш за все трьох принципів:

1. підтримувати послідовне розуміння стандарту управління якістю персоналом, включаючи розуміння своїх ролей і обов'язків щодо системи управління якістю;
2. підтримувати послідовне впровадження та функціонування відповідей;
3. надати докази розробки, впровадження та функціонування заходів реагування для підтримки оцінки системи управління якістю особовою (особами), якому доручена остаточна відповідальність і підзвітність за систему управління якістю.

Облік проведених процедур контролю якості аудиторської фірми за допомогою «КІТ.Аудит» реалізується в окремому спеціалізованому журналі (рисунок 3.8).

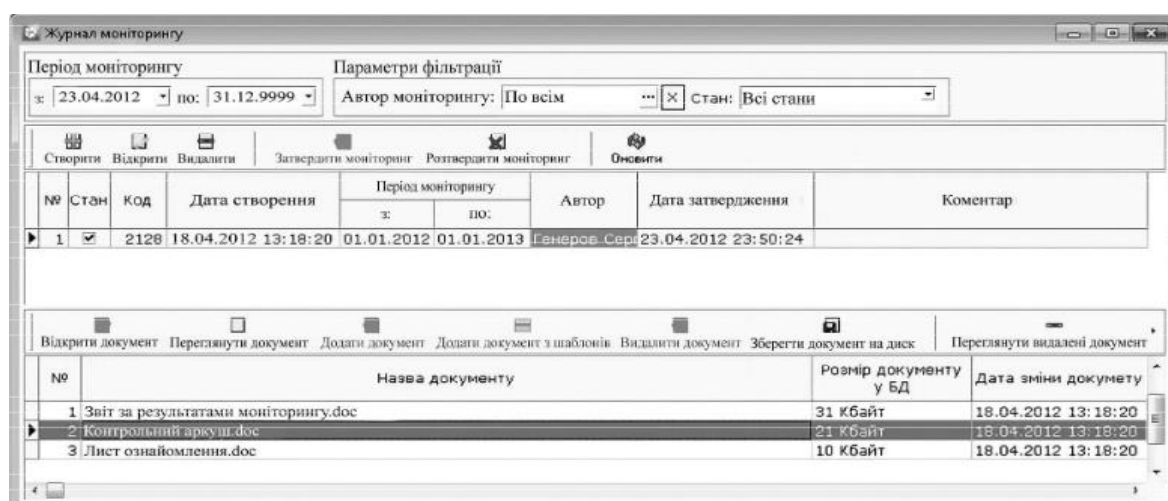


Рисунок 3.8 – Вікно журналу моніторингу якості аудиту

Джерело: скопійовано автором безпосередньо з програми

Також у ході дослідження програми нами було виділено ряд інших зручних функцій, зокрема: можливість імпорту та експорту бази даних для перенесення на інший комп'ютер, перегляд всіх видалених документів, всіх заблокованих робочих документів, перегляд історії логіків співробітників, входів у систему, можливості архівування та розархівування аудиторських перевірок тощо.

Таким чином, можна зробити висновок, що використання запропонованої автоматизованої системи створює всі умови для надання повного та ефективного висновку про аудит економічного стану любого підприємства.

ВИСНОВКИ

У результаті проведених досліджень при підготовці та написанні кваліфікаційної роботи, нами були зроблені наступні висновки:

1. Діяльність кожного підприємства не може відбуватись без використання запасів, адже вони мають значну питому вагу. На прибуток підприємства в першу чергу впливає обсяг випуску продукції та собівартість. Вони залежать від таких критеріїв запасів як: якість, вартість та технологічні характеристики.

До технологічних характеристик можна віднести: діапазон робочої температури, строки використання та споживання, коефіцієнт вологості приміщення, вбирання в себе запахів та смаку, вплив освітлення та обвітрювання продуктів.

2. В роботі здійснено класифікацію запасів, за певною класифікацією, кожній з ознак притаманна своя характеристика. Запаси, які можуть бути повторно використаними, зменшують витрати підприємства на придбання, адже не потребують нової закупівлі.

3. Доцільно звернути увагу, на правильне відображення та документальне оформлення руху запасів, воно є вкрай важливим для роботи підприємства. Відповідно, щоб полегшити контроль за даним процесом, нами запропоновано певні організаційні етапи роботи з обліку виробничих запасів.

4. Об'єктом дослідження було обрано Товариства з обмеженою відповідальністю «Крокс Фудс». Товариство являє собою ресторан «Крокодил» та здійснює діяльність відповідно до Державного класифікатора видів економічної діяльності закладів харчування.

Підприємство функціонує завдяки доходам, отриманим при наданні послуг харчування, обслуговування виїзних банкетів, приготування їжі на замовлення, надання в тимчасове користування залів свого ресторану.

Як показує здійснений аналіз, у 2022 році збільшення доходу відбулось на 310,3 тис. грн., собівартість, в свою чергу, з 2020 по 2021 роки збільшилась на

164,2 тис. грн., а в 2022 році ще на 122,4 тис. грн., в порівнянні з попереднім роком.

Щодо витрат, то інші операційні витрати займають найбільшу частку, за виключенням 2022 року, коли собівартість становила 53% від загальної кількості. Фінансовий результат показує збитковість організації протягом досліджуваних років.

5. Документи, підписані в електронному форматі з допомогою електронного цифрового підпису (ЕЦП), є альтернативою звичайному підпису та зменшують витрати на папір, фарбу, а також підвищують ефективність бізнес-процесів, адже процес завантаження документу, його підписання, відправка та отримання іншою стороною займає не більше 5 хвилин, а період зберігання у програмі необмежений, на відміну від паперового формату, який може загубитись та пошкодитись. ТОВ «КРОКС ФУДС» у своїй діяльності користується сервісом «Вчасно» та «Medoc».

Так як ТОВ «КРОКС ФУДС» являє собою ресторан, найбільшу частину запасів складають саме продукти харчування та алкогольні напої. Для відслідковування їх руху, обліку та автоматизації торгівлі використовують програму «Постер», у якій є також можливість підключити програмний реєстратор розрахункових операцій. Зручність цієї програми полягає в можливості фіксування надходження товарів, інгредієнтів, а також їх списання. Разом з тим, відбувається фіскалізація чеків при продажі (тобто передача даних о продажах з ПРРО до податкової служби).

6. Головною особливістю фінансово-господарської діяльності закладів громадського харчування є те, що вона поєднує елементи виробництва і торгівлі. Продукти харчування, які не пройшли гарячої або холодної технологічної обробки, називають купівельними товарами, а ті, що виготовлені із сировини і підлягали технологічній обробці - продукцією власного виробництва.

7. Калькулювання на підприємствах громадського харчування - це обчислення ціни страви. Ціна, відображена у калькуляції, - це роздрібна ціна підприємства громадського харчування (продажна ціна), яка складається із

вартості сировинного набору й націнки громадського харчування, яку встановлюють залежно від категорії підприємства у відсотках до роздрібної середньозваженої ціни. Калькулювання здійснюють у Калькуляційній картці. Кожну Картку реєструють в окремому журналі.

Щодня завідувач виробництва складає Звіт про рух продуктів і тари на кухні, в якому документи групуються за надходженням продуктів і реалізацією продукції.

Таким чином, нами на підставі діючих законодавчих та нормативних актів з організації та ведення бухгалтерського обліку, а також документального оформлення розкрито галузеві особливості обліку на підприємствах громадського харчування в сучасних умовах.

8. Основним етапом аудиторського процесу є досліджуваний етап, на якому відбувається контроль операцій із запасами підприємства. Цей контроль реалізується через використання методичних прийомів під час виконання аудиторських процедур.

Одним з ключових методів контролю операцій з запасами є проведення інвентаризації, яку рекомендується використовувати як стартовий етап аудиту на підприємствах. Результати інвентаризації оформляються в стандартних документах та бланках, затверджених підприємством.

9. Належна організація пропускнуої системи запасів є важливою умовою запобігання розкрадань ресурсів. На підприємствах важливо вірно обирати працівників на посади з матеріальною відповідальністю для забезпечення збереження виробничих запасів. Перевірка документів в особистій справі, таких як трудові книжки, документи про освіту та виписки з наказів, допомагає переконатися, що процес добору матеріально відповідальних працівників відповідає встановленим вимогам. Також важливо перевіряти осіб, які були засуджені за корисливі злочини, здійснюючи інвентаризації цінностей та аналізуючи документи про їх рух.

10. Вивчення процесів, що відбуваються на сьогодні в ресторанному господарстві, особливо в умовах військового стану в якому знаходиться країна,

дозволило по-новому зорієнтуватися на пошук практичних шляхів втілення концептуального підходу при створенні та функціонуванні сучасних закладів ресторанного господарства.

Повсякденний внутрішній контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств різних форм власності та видів діяльності, в тому числі і закладів ресторанного господарства є передумовою забезпечення їх успішного функціонування, підвищення прибутковості та збереження матеріальних цінностей, що втілюють у собі економічні вигоди.

11. Для ефективного контролю залишків запасів, краще використовувати системи автоматизованого обліку, які дозволяють в режимі реального часу відстежувати кількість товарів на складі, що може значно полегшити цей процес та забезпечити точний інвентаризаційний облік підрахунків. Регулярні раптові перевірки та аудит також сприятимуть підтримці високого рівня контролю, адже триматимуть персонал в напруженні та не даватимуть змогу завчасно підготуватися до перевірки.

Ще одним дієвим способом контролю запасів на наше переконання є залучення незалежних аудиторів, які після перевірки дадуть свою суб'єктивну думку відносно результатів діяльності товариства.

Комп'ютеризація аудиту на сьогодні залишається складним питанням і передбачає розробку комп'ютерних контролюючих систем для потреб економіки. До цього часу практично відсутні теоретичні рішення в галузі комп'ютеризації контролю як такого, адже це вимагає перегляду основ автоматизації прийомів і способів його здійснення. На підставі вивчення наукових праць дослідників нами визначено основні причини та перешкоди, з якими стикаються розробники при впровадженні комп'ютерних технологій у процес проведення аудиту.

Таким чином, можна зробити загальний висновок, що завдання поставлені у кваліфікаційній роботі успішно вирішені.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ворона Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Надходження запасів. *Податки & бухгалтерський облік*. 2018. Червень. №50. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/june/issue-50/article-37371.html> (дата звернення 10.09.2023)
2. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку і звітності. [Текст]. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/SH000099> (дата звернення 10.09.2023)
3. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: [підручник] / Ткаченко Н.М. К.: Алерта, 2006. 1080 с
4. Т. 24 XIV – 690 с. 11. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: [навчальний посібник] / Г.В. Нашкерська –К. : Центр навчальної літератури, 2013. 464 с
5. ДСТУ 4281:2004. НАЦІОНАЛЬНИЙ СТАНДАРТ УКРАЇНИ Заклади ресторанного господарства. ESTABLISHMENTS OF THE CATERING TRADE.: затверджено наказом Держспоживстандарту України від 31 березня 2004 року № 59. URL: <https://document.vobu.ua/wp-content/uploads/2021/10/dstu4281-2004.pdf> (дата звернення 15.07.2023)
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України №291 від 30 листопада 1999 року (у редакції наказу №1591 від 09 грудня 2021 року). / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення 16.01.2023)
7. Ворошко Р.М. Теоретичні основи та організаційно-методичні засади внутрішнього контролю, обліку та розрахунків по запасам. *Інфраструктура ринку* / Р.М. Ворошко 2019. Випуск 37. С. 697- 703
8. Ходаківська Л. О. Внутрішньогосподарський контроль на підприємстві. *Економіка і суспільство* / Л.О. Ходаківська. 2018. № 17. С. 668–673.
9. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства. посібник. / Н.В. Тарасенко. Львів: ЛБІ, 2010. 485 с

10. Петренко С.В. Якість бухгалтерського обліку як об'єкт оцінки інформаційного забезпечення внутрішнього контролю / С.В. Петренко // *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 2. С. 26-31

11. Близнюк В. В. Ринок праці України та ризики його функціонування / В. В. Близнюк // *Економіка і прогнозування*. 2015. № 1. С. 121-136.

12. Стукалова Ю.О. Дослідження сучасних проблем та узагальнення основних напрямів удосконалення обліку наявності виробничих запасів. *Економіка і суспільство* / Ю.О. Стукалова, Т.Ю. Загорельська 2018. Випуск № 19. С.1350-1357.

13. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка: посібник. Київ: ДП «Інформаційно – аналітичне агентство». 2017. 396 с.

14. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація: навчальний посібник. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319 с.

15. Горщар В. 1С: Запаси на складах та у виробництві. Запаси на складу та у виробництві / В. Горщар // *Законодавства*. 2017. Випуск 8. С. 212 – 226

16. Остап'юк Н.А. Внутрішній контроль суб'єктів ресторанного бізнесу: філософія діяльності? URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2016/No1/162.pdf> (дата звернення 14.11.2023)

17. Переклад Міжнародних стандартів фінансової звітності 2022 року та Концептуальної основи фінансової звітності. URL: [https://mof.gov.ua/uk/translation of international financial reporting standards 2022 updated-576](https://mof.gov.ua/uk/translation%20of%20international%20financial%20reporting%20standards%202022%20updated-576) (дата звернення 13.08.2023)

18. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 року №2755-VI (у редакції Закону №3193-IX від 23.11.2023 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 24.01.2023)

19. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року №2258-VIII (у редакції Законів №2465-IX, 2597-IX від

01.01.2023 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 16.10.2023)

20. Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки: Закон України від 31 травня 2022 року №2285-IX. /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2285-20#Text> (дата звернення 16.10.2023)

21. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року №996-XIV (у редакції Закону №2435-IX від 10.08.2022 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 21.06.2023)

22. Демченко Т. А. Чвертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економічні горизонти*. 2017. № 1(2). С. 48–56.

23. Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей: Закон України від 06 червня 1995 року №217/95-ВР. /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/217/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 22.02.2023).

24. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 року №116 (у редакції постанови №1253-2011-п). /Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text> (дата звернення 22.02.2023).

25. Лях С. Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів на підприємствах / С. Лях // *Молодь науковці аграрники: традиційні й нові аспекти досліджень: тези доповідей науково практичної конференції молодих вчених і студентів 25.02-28.02.2020 р.: В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Друкарня «Стандарт» (ПП Бойко В.В.), 2020. С. 9-11.*

26. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту: навчально – методичний посібник./ А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста. – Запоріжжя: ЗДІА. 2016. 190 с.

27. Малюга Н. М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: *Теорія, практика, перспективи* / Н. М. Малюга. – Житомир : ЖІТІ, 2017. С. 34-47.

28. Миронова Ю. Ю. Облікова політика підприємства: сутність особливості та проблеми формування / Ю. Ю. Миронова, А. Ю. Прут, Ю. Л Шинкар // *Причорноморські економічні студії*. 2019. Випуск 39 (2). С. 108-112

29. Романець В. Шляхи удосконалення обліку виробничих запасів / В. Романець, Н. Дуганець // *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнародний збірник наукових праць*. 2017. Випуск 2. С. 94–96.

30. Тичук З.Д. Удосконалення організації обліку виробничих запасів в системі управління / З.Д. Тичук // *Науковий вісник Національно аграрного університету* . Київ , 2017. Випуск 115. С. 234-237.

31. Устименко Ю.С., Гордієнко М.І. Галузеві особливості обліку підприємств громадського харчування. *Міжнародна наукова інтернет-конференція на тему: «Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення»* (випуск 77). 9-10 травня 2023 р. Україна-Польща. С. 84-87.

32. Устименко Ю. С., Гордієнко М.І. Внутрішній контроль в закладах ресторанного господарства. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 16 листопада 2023 р.)* / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2023. С. 139-141.

33. Coelli T. J. A guide to DEAP version 2.1: a data envelopment analysis (computer) program. URL: www.une.edu.au/econometrics/cepa.htm (дата звернення 14.08. 2023)

34. IFRS: International Financial Reporting Standards. Issue Brief 29 October 2019. URL: <https://rpc.cfainstitute.org/en/policy/positions/international-finance-reporting-stds> (дата звернення 24.10.2023)

35. Auditing and assurance services: an integrated approach / Alvin A. Arens, Randal J. Eldez, Mark S. Beasley – 10th ed. – Pearson Prentice Hall, 2005. 791 p.

36. Barclay Palmer What Are International Financial Reporting Standards (IFRS)? September 13, 2022. URL: <https://www.investopedia.com/terms/i/ifrs.asp> (дата звернення 06.10.2023)

ДОДАТКИ